

Informationen für wirtschaftsprüfende, rechts- und steuerberatende Berufe

GI aktuell

Inhalt

Editorial
GI News
GI Entscheidungen
GI Literaturhinweis
GI Service

GI Leitsätze

Steuerberaterhaftung

Fehlerhafte Steuerauskunft, § 6b EStG / Grundstücksverkauf / Handlungsalternativen zum Verkauf des Grundstücks? / Anscheinsbeweis, typischer Geschehensablauf / Steuerschaden, Verlustvortrag
(BGH, Urt. v. 5.2.2009 – IX ZR 6/06)

Notarhaftung

Treuhandauflagen / Abweichung von Anweisungen / Schadenfolgen / Schutzbereich der verletzten Norm
(BGH, Urt. v. 10.7.2008 – III ZR 255/07)

Amtspflichtverletzung des Finanzamts

Aufklärungspflichten des Finanzamts / Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen / § 1 StHG
(OLG Brandenburg, Urt. v. 23.3.2009 – 1 U 28/08)

Steuerberaterhaftung

Selbstanzeige, § 371 AO / Strafbefreiende Erklärung, § 1 Abs. 1 StraBEG / Belehrungspflichten / Informationspflichten des Mandanten / Bankgeheimnis
(OLG Celle, Urt. v. 11.2.2009 – 3 U 226/08)

Anwaltshaftung

Schaden / Unwirksame Berufungseinlegung / Hypothetischer Prozessausgang / Kausalität
(OLG Karlsruhe, Urt. v. 15.7.2008 – 17 U 345/08)

Steuerberaterhaftung

Belehrungspflichten / Fahrtenbuch / 1%-Regelung / Mandantenrundschriften / Merkblatt „Kfz-Nutzung“ / Feststellungsklage / Nicht „entdeckte“ Betriebsaufspaltung
(OLG Düsseldorf, Urt. v. 29.1.2008 – I-23 U 64/07)

Steuerberaterhaftung

Zu niedrige Steuerschätzung / Taktische Einspruchseinlegung / Kontrolle der Festsetzungsverjährung? / Schaden bei Steuerschätzung
(OLG Köln, Beschl. v. 10.10.2007 – 8 U 24/08)

Steuerberaterhaftung

Umsatzsteuerpflicht / Kalkulationsschaden? / Nachzahlungszinsen / Vorteilsausgleich
(OLG Köln, Urt. v. 8.3.2007 – 8 U 19/06)

	125
	127
	133
	134
110	
110	
112	
142	
111	
112	
115	
118	
121	

Editorial

Sehr geehrte Leserin, sehr geehrter Leser, nicht jeder Beratungsfehler führt zur Haftung des Steuerberaters. Wurde ein **Grundstück steuerlich ungünstig verkauft**, kann nicht unterstellt werden, dass ohne den Beratungsfehler der Verkauf unterblieben wäre. Die „**Vermutung beratungskonformen Verhaltens**“ des Mandanten gilt nur, wenn dessen Entscheidung gegen den Verkauf eindeutig nahegelegen hätte. Sprachen auch persönliche Gründe für den Verkauf, muss der Mandant beweisen, dass er sich ohne die Falschberatung anders entschieden hätte (BGH).

Das OLG Celle befasst sich mit der gleichen Fragestellung: Der Mandant wurde über die Möglichkeit des **Amnestiegesetzes** nicht informiert. Wenn er seine Vermögensverhältnisse auch dem Berater bei einer Selbstanzeige verdeckte, kann nicht davon ausgegangen werden, dass er bei umfassender Information ihm korrekte Angaben gemacht hätte.

Ist das Finanzamt vor Erlass eines Haftungsbescheides seinen Ermittlungspflichten nur ungenügend nachgekommen, sind die **Kosten des Anwalts/Steuerberaters** für das Einspruchsverfahren wegen der **Amtspflichtverletzung** von der Finanzbehörde zu erstatten (OLG Brandenburg).

Im Regressprozess gegen einen Anwalt wegen eines Prozessfehlers ist grundsätzlich die **materiell-rechtlich richtige** und nicht die wahrscheinliche **Entscheidung des Ausgangsgerichts** festzustellen (OLG Karlsruhe).

Das **Mandantenrundsreiben** macht in der Regel die Information des Mandanten durch den Steuerberater nicht entbehrlich. Das gilt selbst für Merkblätter, die sich nur auf ein Steuerthema – z.B. private PKW-Nutzung – beschränken. Denn die fallbezogene Belehrung kann nicht durch eine **lehrbuchmäßige Abhandlung** ersetzt werden. Ein Rundsreiben ist dann geeignet, den Steuerberater zu entlasten, wenn es kurz gehalten, für Laien **verständlich** ein bestimmtes Steuerproblem behandelt und der Mandant erkennen kann, dass der Steuerberater ihn mit diesem Rundsreiben auf **sein spezielles Steuerproblem** ansprechen will (OLG Düsseldorf).

Wird ein Einspruch gegen eine **zu niedrige Schätzung des Finanzamts** vor Eintritt der Festsetzungsverjährung nicht zurückgenommen und erfolgt eine höhere Veranlagung, begründet die unterlassene Rücknahme des Rechtsbehelfs keinen Schaden. Nur eine überhöhte Schätzung kann zu einem Schaden des Mandanten führen (OLG Köln).

Hat der Steuerberater **irrtümlich Umsätze als umsatzsteuerfrei** behandelt, kann ein **Kalkulationsschaden** entstanden sein. Dann muss der Mandant beweisen, dass er die Umsatzsteuer hätte „einpreisen“ können (OLG Köln).



Mit freundlichen Grüßen
Ihr Dr. Jürgen Gräfe

GI News

BFH: Recht zur Wahl der Einnahmen-Überschussrechnung als vereinfachte Gewinnermittlung kann auch noch nachträglich ausgeübt werden

Unter Aufgabe seiner bisherigen Rechtsprechung hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 19.3.2009 – IV R 57/07 die Wahl der Einnahmen-Überschussrechnung als Methode zur Ermittlung des Gewinns von Gewerbetreibenden auch noch nach Ablauf des Gewinnermittlungszeitraums zugelassen.

Unternehmer, die nicht nach den Vorschriften des Handelsrechts buchführungspflichtig sind und deren Betriebe auch bestimmte steuerliche Grenzwerte (z.B. in Bezug auf den Umsatz) nicht überschreiten, können ihren Gewinn entweder aufgrund freiwillig geführter Bücher und Bilanzen oder aber vereinfacht durch Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben (sog. Einnahmen-Überschussrechnung) ermitteln.

Bisher gingen Rechtsprechung und Finanzverwaltung davon aus, dass die Entscheidung zugunsten der Gewinnermittlung durch Bilanzierung bereits gefallen ist, wenn der Unternehmer zu Beginn des Jahres eine Eröffnungsbilanz aufstellt und eine laufende Buchführung einrichtet. Mit dem Urteil vom 19.3.2009 gestattet der BFH nun weitergehend, dass auch noch nach Ablauf des Jahres zwischen Bilanzierung und Einnahmen-Überschussrechnung gewählt wird. Stellt der Unternehmer einen Jahresabschluss auf, entscheidet er sich erst dadurch für die Gewinnermittlung durch Bilanzierung.

Im entschiedenen Fall hatte eine aus zwei Personen bestehende GbR ein zunächst drei Jahre lang vermietetes Grundstück an die Mieterin veräußert. Das Finanzamt (FA) beurteilte die Tätigkeit später als gewerblichen Grundstückshandel, dies war vom BFH nicht mehr zu prüfen. Er hatte nur darüber zu entscheiden, nach welchem Gewinnermittlungsverfahren der Gewinn im Wege einer Schätzung zu ermitteln war: auf der Basis einer bilanziellen Gewinnermittlung, wie das FA meinte, oder auf der Basis einer Einnahmen-Überschussrechnung.

Der BFH entschied, dass beide Gewinnermittlungsarten gleichwertig seien und die Wahl der Einnahmen-Überschussrechnung noch nachträglich erfolgen könne, auch noch im Rahmen eines Einspruchsverfahrens gegen den Steuerbescheid auf der Grundlage eines geschätzten Gewinns. Voraussetzung dafür seien nur ausreichende Aufzeichnungen der Einnahmen und Ausgaben. Zur Klärung der von der GbR gefertigten Aufzeichnungen verwies der BFH das Streitverfahren an das Finanzgericht zurück.
(BFH, Urt. v. 19.3.2009 – IV R 57/07)

Pressemitteilung d. BFH v. 7.6.2009 ■

BFH: Grundstückvermietung an Filialbetrieb gewerbesteuerpflichtig

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 19.3.2009 – IV R 78/06 entschieden, dass Eheleute, die Anteile an einer GmbH halten und an diese ein einzelnes Grundstück (Geschäftslokal) vermieten, auch dann gewerbliche Einkünfte erzielen, wenn der Filialbetrieb der GmbH (Einzelhandelsunternehmen) im Übrigen auf 9 Fremdgrundstücken ausgeübt wird. Die Eheleute hatten hiergegen geltend gemacht, dass auf die von ihnen vermieteten Filialräume weniger als 10% der gesamten Nutzfläche der GmbH entfalle und ein solcher geringer Flächenanteil nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH nicht dazu führen könne, die grundsätzlich privaten Vermietungseinkünfte in gewerbesteuerpflichtige Erträge umzuqualifizieren.

Dem konnte sich der BFH nicht anschließen. Nach den Grundsätzen der sog. Betriebsaufspaltung wird ein gewerbliches Vermietungsunternehmen (sog. Besitzunternehmen) begründet, wenn der Vermieter die das Grundstück nutzende GmbH (sog. Betriebsgesellschaft) beherrscht und der überlassene Grundbesitz für den Betrieb der GmbH von wesentlicher Bedeutung ist. Letzteres Merkmal sei zwar – so der BFH – in der Vergangenheit einer strengeren Prüfung unterzogen worden. Nach zwischenzeitlich ständiger Rechtsprechung reiche es jedoch aus, dass das Gesellschaftergrundstück für den Betrieb der GmbH nicht nur von untergeordneter Bedeutung sei.

Hiernach könne – abweichend von der früheren Sicht des BFH – auch im Streitfall nicht auf die bloßen Nutzflächenverhältnisse der Filialen abgestellt werden. Vielmehr spreche für die Wesentlichkeit des Gesellschaftergrundstücks, dass es funktional in das unternehmerische Konzept der GmbH (Filialunternehmen) eingebunden und auch die hierauf betriebene Filiale – gleich den anderen Standorten – mit der Erwartung verbunden gewesen sei, einen möglichst großen Kundenkreis zu gewinnen. Hinzu komme, dass die nunmehr vertretene Sicht – insbesondere bei sich ändernden Nutzflächenverhältnissen oder bei einer expansiven Geschäftstätigkeit des Betriebsunternehmens – einen nur schwer kalkulierbaren Wechsel von gewerblichen zu privaten Vermietungserträgen vermeide und damit der steuerpflichtigen Aufdeckung der stillen Reserven des Gewerbetriebs (Besitzunternehmen) im Rahmen einer Betriebsaufgabe begegne.

Ob das einzelne Gesellschaftergrundstück auch bei einer besonders großen Zahl von Filialstandorten als wesentliche Betriebsgrundlage einzustufen ist, hat der BFH nicht erörtert. Die Praxis wird hieraus entnehmen können, dass die Rechtsprechung – nicht zuletzt im Interesse der Rechtssicherheit – wenig Neigung verspüren wird, die vorstehenden Grundsätze aufzuweichen.

(BFH, Urt. v. 19.3.2009 – IV R 78/06)

Pressemitteilung d. BFH vom 3.6.2009 ■

GI Leitsätze

Leichtfertige Steuerverkürzung/Verantwortlichkeit des Steuerberaters

§ 378 Abs. 1 AO ist nicht einschlägig, wenn der Steuerberater die Steuererklärung seines Mandanten lediglich vorbereitet und diese vom Steuerpflichtigen unterzeichnet und eingereicht wird, weil es an eigenen Angaben des Steuerberaters gegenüber dem Finanzamt fehlt.

(OLG Zweibrücken, Beschl. v. 23.10.2008 – 1 Ss 140/08) ■

Kündigung des Anwaltsvertrages / Vergütungsanspruch / Vertragswidriges Verhalten / Bitte um Besprechungstermin

1. Hat ein Rechtsanwalt die Kündigung eines geschlossenen Anwaltsvertrages durch vertragswidriges Verhalten veranlasst und muss der Auftraggeber des Rechtsanwalts einen anderen Prozessbevollmächtigten neu bestellen, für den die gleichen Gebühren nochmals entstehen, führt dies zum Untergang des Vergütungsanspruchs des erstbeauftragten Anwalts, ohne dass es einer Aufrechnung des Auftraggebers mit Gegenforderungen bedarf.

2. Der Rechtsanwalt vermag seine Anwaltspflichten bereits dadurch zu verletzen, wenn er der Bitte seines Mandanten um einen Besprechungstermin nicht nachkommt und untätig bleibt.

3. Nach den allgemeinen Regeln trifft den Dienstberechtigten die Darlegungs- und Beweislast dafür, dass der Dienstverpflichtete die Kündigung durch vertragswidriges Verhalten veranlasst hat und dass das Interesse an dessen bisherigen Leistungen entfallen ist.

(OLG Rostock, Beschl. v. 5.6.2008 – 1 U 157/08, OLG-Report 2009, 39) ■

Informationspflichten des Rechtsanwalts / Zwangsversteigerungsverfahren

Die Pflicht des Rechtsanwalts, den Mandanten über den Verlauf des Zwangsversteigerungsverfahrens in den Grundbesitz von dessen Schuldner zu informieren, dient ohne besondere Vereinbarung ihrem Schutzzweck nach nicht dazu, ihm als Gläubiger einen günstigen Eigenerwerb des Grundstücks, in welches die Zwangsvollstreckung betrieben werden soll, zu ermöglichen, sondern soll ihm die Möglichkeit sichern, seine Rechte als beteiligter Gläubiger in dem Zwangsversteigerungsverfahren zu wahren und ggf. auf einen möglichst hohen Versteigerungserlös hinwirken zu können.

(OLG Frankfurt, Urt. v. 30.5.2008 – 2 U 254/07, OLG-Report 2009, 339) ■

Steuerberaterhaftung

- Fehlerhafte Steuerauskunft, § 6b EStG
 - Grundstücksverkauf
 - Handlungsalternativen zum Verkauf des Grundstücks?
 - Anscheinsbeweis, typischer Geschehensablauf
 - Steuerschaden, Verlustvortrag
- (BGH, Urt. v. 5.2.2009 – IX ZR 6/06)

Leitsatz:

Zur Anwendung des Anscheinsbeweises in der Steuerberaterhaftung ■

Zum Sachverhalt:

Die Klägerin nimmt den beklagten Steuerberater wegen eines Beratungsfehlers auf Schadenersatz in Anspruch. Der Beklagte hatte die Klägerin über die steuerlichen Folgen des Verkaufs eines bebauten Grundstücks beraten. Danach veräußerte die Klägerin das Grundstück zu einem Preis von 3,7 Mio. DM. Sie erzielte einen Buchgewinn von 1.452.229,07 DM, auf den Körperschaftsteuer in Höhe von 502.366,74 DM (256.856,16 EUR) anfiel.

Ihre auf Schadenersatz in dieser Höhe zzgl. Zinsen gerichtete Klage hat das Landgericht abgewiesen. Die Berufung, mit der die Klägerin klageerweiternd die Zahlung von insgesamt 294.235,70 EUR zzgl. Zinsen geltend gemacht sowie die Feststellung beantragt hat, dass der Beklagte verpflichtet sei, ihr den Folgeschaden zu ersetzen, der daraus entstehe, dass der zu leistende Schadenersatzbetrag für sie steuerpflichtig sei, hatte bis auf einen Teil der Zinsforderung Erfolg.

Mit seiner vom Senat zugelassenen Revision möchte der Beklagte die vollständige Abweisung der Klage erreichen. Mit ihrer Anschlussrevision verfolgt die Klägerin den abgewiesenen Zinsanspruch teilweise weiter.

Die Revision des Beklagten führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils, soweit der Beklagte verurteilt worden ist, sowie zur Zurückverweisung der Sache an das Berufungsgericht. ■

Aus den Gründen:

I. Das Berufungsgericht hat ausgeführt, dem Beklagten falle eine Pflichtverletzung zur Last, weil er übersehen habe, dass die Steuerbegünstigung gemäß § 6b EStG nur anwendbar sei, wenn das veräußerte Grundstück sechs Jahre zum Anlagevermögen gehört habe (§ 6b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG). Auch die haftungsausfüllende Kausalität sei gegeben. Veräußere der Auftraggeber ein Grundstück, nachdem der Steuerberater die Veräußerung zum beabsichtigten Zeitpunkt – fehlerhaft – als steuerlich unschädlich bezeichnet habe, griffen zugunsten des Auftraggebers die Grundsätze des Anscheinsbeweises, wenn er unter wirtschaftlichen oder sonstigen Gesichtspunkten nicht zu einer Veräußerung gezwungen gewesen sei und bei einer späteren Veräußerung einen der angefallenen Steuerlast entsprechenden höheren, steuerfreien Gewinn erzielt hätte. Diese Voraussetzungen

seien erfüllt. Die Klägerin habe bewiesen, dass keine Notwendigkeit bestanden habe, das Grundstück zu verkaufen. Aus den vom Beklagten dargelegten Verlusten der Klägerin folge demgegenüber nicht, dass das Grundstück auch bei zutreffender Beratung vor Ablauf der Frist des § 6b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG verkauft worden wäre. Auch darauf, ob die Klägerin den Entschluss, das Grundstück zu verkaufen, vor der Beratung gefasst habe und mit dem Käufer bereits vor der Beratung „handelseinig“ geworden sei, komme es nicht an; denn der Geschäftsführer der Klägerin habe bestätigt, den Verkauf vom Ergebnis der Beratung abhängig gemacht zu haben. Dass das Geschäft an sich für die Klägerin vorteilhaft gewesen sei, habe schließlich ebenfalls keine Bedeutung.

II. Diese Ausführungen halten einer rechtlichen Überprüfung nicht stand.

1. Der Beklagte hat die Klägerin falsch beraten. Er hat auf entsprechende Fragen des Geschäftsführers der Klägerin erklärt, die durch die Veräußerung des Grundstücks aufgedeckten stillen Reserven könnten auf ein anderes Grundstück übertragen oder in eine **Rücklage nach § 6b EStG** eingestellt werden. Diese Möglichkeit bestand jedoch nicht, weil die **Frist des § 6b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG** – wie der Beklagte hätte erkennen können – **noch nicht abgelaufen** war. Dass darin eine Schlechterfüllung des zwischen den Parteien bestehenden Beratungsvertrages lag, zieht auch die Revision nicht in Zweifel.

2. Rechtsfehlerhaft sind indes die Ausführungen des Berufungsgerichts dazu, dass die Klägerin vom Abschluss des Grundstückskaufvertrages abgesehen hätte, wenn sie richtig beraten worden wäre.

a) Wie sich der Mandant bei vertragsgerechter Beratung verhalten hätte, zählt zur **haftungsausfüllenden Kausalität**, die der Mandant nach § 287 ZPO zu beweisen hat (BGHZ 129, 385, 399; BGH, Urt. v. 18.5.2006 – IX ZR 53/05, WM 2006, 1736, 1737 Rdnr. 9).

b) Auf einen Beweis des ersten Anscheins kann sich die Klägerin nicht berufen. Ob ein Anscheinsbeweis eingreift, unterliegt der Prüfung durch das Revisionsgericht (vgl. etwa BGH, Urt. v. 4.10.1983 – VI ZR 98/82, NJW 1984, 432; v. 2.12.1986 – VI ZR 252/85, WM 1987, 407, 408).

aa) **Im Rahmen von Verträgen mit rechtlichen oder steuerlichen Beratern gilt die Vermutung, dass der Mandant beratungsgemäß gehandelt hätte, nur, wenn im Hinblick auf die Interessenlage oder andere objektive Umstände eine bestimmte Entschliebung des zutreffend unterrichteten Mandanten mit Wahrscheinlichkeit zu erwarten gewesen wäre.** Voraussetzung sind danach tatsächliche Feststellungen, die im Falle sachgerechter Aufklärung durch den Berater aus der Sicht eines vernünftig urteilenden Mandanten eindeutig eine bestimmte tatsächliche Reaktion nahegelegt hätten (BGHZ 123, 311, 314; BGH, Urt. v. 7.2.2008 – IX ZR 149/04, WM 2008, 946, 947 Rdnr. 20 m.w.N.). Die Beweiserleichterung für den Mandanten gilt also nicht generell. **Sie setzt**

einen Tatbestand voraus, bei dem der Ursachenzusammenhang zwischen der Pflichtverletzung des Beraters und einem bestimmten Verhalten seines Mandanten typischerweise gegeben ist, beruht also auf Umständen, die nach der Lebenserfahrung eine bestimmte tatsächliche Vermutung rechtfertigen (BGHZ 123, 311, 314 f; BGH, Urt. v. 18.5.2006, a.a.O., Rdnr. 11).

Dass im Mai 1999, als das Grundstück verkauft wurde, nur eine bestimmte Entscheidung möglich und wirtschaftlich vernünftig gewesen wäre, hat das Berufungsgericht nicht festgestellt. Um beurteilen zu können, wie ein Mandant sich nach pflichtgemäßer anwaltlicher oder steuerlicher Beratung verhalten hätte, müssen die **Handlungsalternativen geprüft** werden, die sich ihm stellten; deren Rechtsfolgen müssen ermittelt sowie miteinander und mit den Handlungszielen des Mandanten verglichen werden (BGH, Urt. v. 18.5.2006, a.a.O., Rdnr. 9 m.w.N.).

Dies ist im vorliegenden Fall unterblieben. Dem Berufungsgericht lässt sich nicht einmal entnehmen, welches Ziel die Klägerin verfolgte. Festgestellt ist nur, dass die Klägerin das Grundstück nicht zu veräußern brauchte, um ihre Liquidität aufrechtzuerhalten. **Die Frage ist jedoch, warum es überhaupt verkauft werden sollte.** Bleibt diese Frage offen, lässt sich auch die weitere Frage nach den Alternativen nicht beantworten, die sich der Klägerin stellten.

bb) Das Berufungsgericht hat einen anderen Erfahrungssatz herangezogen. Seiner Ansicht nach spricht ein Beweis des ersten Anscheins dafür, dass der Mandant ein Grundstück nicht verkauft hätte, wenn drei Voraussetzungen erfüllt sind: Der Steuerberater hat den Verkauf fehlerhaft als steuerlich unschädlich bezeichnet, der Mandant war unter wirtschaftlichen oder sonstigen Gesichtspunkten nicht zu einer Veräußerung gezwungen, und der Mandant hätte bei einer späteren Veräußerung einen der angefallenen Steuerlast entsprechenden höheren steuerfreien Gewinn erzielt. Zur Begründung hat das Berufungsgericht auf ein eigenes Urteil vom 21.11.2002 verwiesen (8 U 44/02, OLG Köln, OLG-Report 2003, 69 ff = VersR 2003, 1137, 1139). Einen solchen Erfahrungssatz, der nach dem angefochtenen Urteil gerade dann eingreifen soll, wenn sich dem Mandanten mehr als eine wirtschaftlich vernünftige Handlungsmöglichkeit bietet, gibt es jedoch nicht.

Ein **typischer Geschehensablauf**, der **Voraussetzung eines Anscheinsbeweises** ist, erfordert zunächst die **Feststellung eines allgemeinen Erfahrungssatzes** als einer aus allgemeinen Umständen gezogenen tatsächlichen Schlussfolgerung, die dann auf den konkreten Sachverhalt angewendet werden kann. Geht es um den Zusammenhang von Pflichtverletzung des Beraters und dadurch verursachtem Schaden, muss die Entschliebung des Mandanten folglich nach allgemeiner Lebenserfahrung eine typische Folge der Pflichtverletzung des Beraters darstellen.

Die Entscheidung darüber, ob und wann ein Grundstück verkauft werden soll, kann von so vielen unterschiedlichen Faktoren abhängen, dass sich jede abstrakte Festlegung (nur) eines

typischen Geschehensablaufs verbietet. Ob und in welchem Umfang der **Kaufpreis zu versteuern ist, ist nicht der einzige entscheidungsbildende Umstand** bei der Entscheidung für oder gegen einen bestimmten Vertragsschluss, auch dann nicht, wenn kein zwingender Grund besteht, der einen Verkauf ge- oder verbietet. So kann der bei dem avisierten Verkauf zu erzielende **Erlös über dem Verkehrswert** zzgl. der zu erwartenden Steuerbelastung liegen. Es kann sich um eine günstige Verkaufsgelegenheit für ein **wenig marktgängiges Objekt** handeln, von dem der Veräußerer sich trennen möchte (wenn auch nicht muss). Die **Steuerrechtslage**, an der sich die Beratung hätte orientieren müssen, **kann Änderungen unterworfen sein**, so dass ein Zuwarten unter diesem Gesichtspunkt Risiken birgt. Es kann eine Vielzahl von **Gründen in der Person des Verkäufers** geben, die für oder gegen den Abschluss des Vertrages sprechen (Aufgabe eines Geschäftszweigs, Verkleinerung des Betriebs, Erwerb einer neuen, kostengünstigeren, geeigneteren oder repräsentativeren Immobilie). Schließlich können **rein persönliche Gründe** (Wohnortwechsel, Scheidung, Alter) den Verkauf einer Immobilie nahelegen.

Die Vermutung beratungsgerechten Verhaltens stellt eine Ausnahme zu dem allgemeinen Grundsatz dar, dass es keinen Anscheinsbeweis für individuelle Verhaltensweisen von Menschen in bestimmten Lebenslagen gibt (BGHZ 123, 311, 316 f; BGH, Urt. v. 18.5.2006, a.a.O., 1738 Rdnr. 15). Der Senat wendet sie mit gutem Grund nur mit Vorsicht an, nämlich nur in klar und eindeutig liegenden Ausgangslagen. Die Veräußerung eines Grundstücks gehört nicht dazu.

Aus welchem Grund gerade die steuerrechtlichen Folgen der Veräußerung von so überragender Wichtigkeit sein sollen, dass sie – von Zwangslagen abgesehen – jedes andere Motiv verdrängen, begründet das angefochtene Urteil denn auch nicht. Nur der Vollständigkeit halber sei darauf verwiesen, dass die „Leitentscheidung“ des Berufungsgerichts vom 21.11.2002 einen anderen Fall betraf. Seinerzeit hatte das Berufungsgericht noch geprüft, ob angesichts der steuerlichen Folgen der geplanten Veräußerung unter Berücksichtigung der sonstigen Umstände des zu entscheidenden Falles nur eine Entscheidung wirtschaftlich vernünftig war. Ist diese Voraussetzung jedoch erfüllt, bedarf es des neuen Erfahrungssatzes nicht.

c) Ob die Klägerin den ihr **obliegenden Beweis** (§ 287 ZPO) dafür geführt hat, dass sie nach einem Hinweis auf die Sechs-Jahres-Frist des § 6b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG im Jahr 1999 von einer Veräußerung des Grundstücks abgesehen hätte, hat das Berufungsgericht nicht rechtsfehlerfrei geprüft. Der Tatrichter ist im Rahmen des hier anwendbaren § 287 ZPO freier als bei Anwendung des § 286 ZPO. **Auch im Rahmen des § 287 ZPO ist jedoch eine deutlich überwiegende, auf gesicherter Grundlage beruhende Wahrscheinlichkeit eines Schadeneintritts zu verlangen** (BGH, Urt. v. 23.10.2003 – IX ZR 249/02, NJW 2004, 444, 445). Das Vorbringen der Parteien ist vollständig zur Kenntnis zu nehmen und bei der Ermittlung des Beweisergebnisses zu würdigen; Gleiches gilt für das Ergebnis einer etwa durchgeführten Beweisaufnahme.

Im vorliegenden Fall hat das Berufungsgericht die Aussage des Geschäftsführers der Klägerin für „plausibel und überzeugend“ gehalten, es sei bei dem Verkauf des Grundstücks nicht um Liquidität gegangen. Die mehr als naheliegende Frage, warum das Grundstück eigentlich verkauft werden sollte, hat es jedoch nicht gestellt. Die Aussage des Geschäftsführers der Klägerin ging dahin, er habe den Inhaber eines von ihm besuchten Lokals gebeten, Personen, die sich für den Kauf eines Hauses interessierten, an ihn zu verweisen. Die Initiative für den Verkauf sei danach von der Klägerin ausgegangen. Dafür muss es einen Grund gegeben haben. Die vom Geschäftsführer der Klägerin angegebenen Rahmenbedingungen des Verkaufs im Jahr 1999 lassen eher den Schluss darauf zu, dass der Verkauf zu einem für die Klägerin und ihren Geschäftsführer ungünstigen Zeitpunkt erfolgte. Das Haus, in welches der Geschäftsführer der Klägerin umziehen wollte, war noch nicht fertig; die Fertigstellung war nicht einmal absehbar. Der Geschäftsführer der Klägerin musste in eine Mietwohnung umziehen, für die Umzugskosten aufkommen und mehrere Jahre lang Mietkosten von monatlich 6.000 DM zahlen. **Dass er diese Nachteile auf sich nahm, statt die Fertigstellung des neuen Hauses abzuwarten, muss ebenfalls einen Grund gehabt haben.**

Wenn es nicht um die Behebung von Liquiditätsschwierigkeiten ging, könnte die Klägerin den erzielten Kaufpreis, wie der Beklagte behauptet, für besonders günstig gehalten haben. Das Berufungsgericht hat diesen – naheliegenden – Einwand des Beklagten mit der Begründung abgetan, nach dem eingeholten Wertgutachten könne nicht ausgeschlossen werden, dass im Jahr 2002, also nach Ablauf der Sechs-Jahres-Frist, ebenfalls ein Kaufpreis von 3,7 Mio. DM zu erzielen gewesen wäre. Darum geht es jedoch nicht. Es kommt auf die verobjektivierte Sicht der für die Klägerin handelnden natürlichen Personen im Zeitpunkt der Verkaufsentscheidung an. **Der Kaufpreis von 3,7 Mio. DM stand fest. Die zu erwartende Steuerlast wäre abzusetzen gewesen. Auf der anderen Seite standen der nach Ablauf der Frist des § 6b Abs. 4 EStG erziehbare Kaufpreis sowie die Meidung der mit einem sofortigen Verkauf verbundenen sonstigen Nachteile.**

Da das Berufungsgericht nur „nicht ausschließen“ konnte, dass in unbestimmter Zukunft ein ähnlich guter Kaufpreis zu erzielen gewesen wäre, hat es hier nicht die für § 287 ZPO erforderliche überwiegende Wahrscheinlichkeit gesehen, sondern nur eine ungewisse Aussicht. Eine Abwägung aller Umstände hat es jedoch nicht vorgenommen.

Schließlich vermögen auch die Angaben des Geschäftsführers der Klägerin dazu, wie es zum Verkauf gekommen sei, jedenfalls dann nicht zu überzeugen, wenn man sie mit den Annahmen des Berufungsgerichts zusammenführt. Nach der Aussage des Geschäftsführers der Klägerin hat es drei Interessenten gegeben. Die Einigung hat „bei drei Flaschen Wein auf Mallorca“ stattgefunden. Das Berufungsgericht hat Einzelheiten des Ablaufs der Vertragsverhandlungen für unerheblich gehalten. Es hat seiner Entscheidung die „unstreitige Beratung im Mai 1999“ zugrunde gelegt, die nach dem folglich revisionsrechtlich zugrunde zu legenden Vertrag des Beklagten am 11.5.1999, einem Dienstag, stattfand.

Am 13.5.1999 war Feiertag (Himmelfahrt); der Kaufvertrag ist bereits am 19.5.1999 notariell beurkundet worden. Dass die Verkaufsverhandlungen mit allen drei Interessenten sowie die beschriebene Einigung „bei drei Flaschen Wein auf Mallorca“ innerhalb von nur vier Werktagen stattgefunden haben, ist reichlich unwahrscheinlich. Der Geschäftsführer der Klägerin hat – nachdem er bei seiner ersten Anhörung erklärt hatte, erst nach der Vermittlung der Interessenten mit dem Beklagten gesprochen zu haben – allerdings behauptet, die Verkaufsgespräche erst geführt zu haben, nachdem er drei Monate zuvor eine Auskunft des Beklagten zu den steuerlichen Folgen der Veräußerung eingeholt habe. Mit dem unter Beweis gestellten, aber doch recht vagen Vortrag der Klägerin zu früheren Beratungsgesprächen hat das Berufungsgericht sich jedoch ebenfalls nicht befasst. Die Frage, warum das Grundstück verkauft werden sollte, wenn es der Klägerin weder um Liquidität noch um die Ausnutzung einer günstigen Verkaufsgelegenheit ging, stellt sich auch hier.

III. Das angefochtene Urteil hat damit keinen Bestand. Es ist aufzuheben (§ 562 Abs. 1 ZPO); die Sache ist an das Berufungsgericht zurückzuverweisen (§ 563 Abs. 1 Satz 1 ZPO). Für die erneute tatrichterliche Verhandlung der Sache weist der Senat auf Folgendes hin:

1. Das Berufungsgericht wird in Anwendung des § 287 ZPO erneut zu prüfen haben, ob die Klägerin sich bei zutreffender Beratung durch den Beklagten entschieden hätte, das Grundstück erst nach Ablauf der Sechs-Jahres-Frist zu veräußern und wie sich ggf. ihre Vermögenslage in diesem Fall dargestellt hätte.

2. Falls das Berufungsgericht dem Grunde nach erneut einen Schadenersatzanspruch der Klägerin bejahen sollte, wird es zu berücksichtigen haben, dass die Klägerin die angefallenen **Steuern tatsächlich nicht gezahlt, sondern mit einem Verlustvortrag verrechnet** hat. Der Verbrauch des Verlustvortrags hat nicht zu einem gegenwärtigen Schaden der Klägerin geführt. Der Verlustvortrag kann nur in der Weise eingesetzt werden, wie hier geschehen, nämlich zur Verminderung der positiven Einkünfte, so dass er insoweit bestimmungsgemäß verbraucht worden ist. Er ist nach einhelliger Auffassung nicht übertragbar (BFH, GrS, DB 2008, 675, 677; Blümich/Schlenker, EStG, KStG, GewStG § 10d EStG Rdnr. 51; Bordewin/Brandt/Schmieszek, EStG § 10c Rdnr. 66) und nicht vererbbar (BFH, a.a.O., 679 unter Aufgabe der bisherigen Rechtsprechung).

Der Schaden kann daher nicht in der Weise bemessen werden, dass die Steuerbelastung zugrunde gelegt wird, die sich ohne den Einsatz des Verlustvortrags ergeben hätte. Ein Schaden ist vielmehr erst dann entstanden, wenn sich der Verbrauch des Verlustvortrags der letzten mündlichen Verhandlung in der Tatsacheninstanz konkret ausgewirkt hat oder die Auswirkungen zumindest absehbar sind. Künftige Entwicklungen sind nur dann zu berücksichtigen, wenn sie aufgrund der vorgetragenen Tatsachen mit einer für die Anwendung von § 287 ZPO ausreichenden Wahrscheinlichkeit beurteilt werden können (BGH, Urt. v. 23.10.2003, a.a.O., 476 f). ■

Notarhaftung

- Treuhandauflagen
- Abweichung von Anweisungen
- Schadenfolgen
- Schutzbereich der verletzten Norm
(BGH, Urt. v. 10.7.2008 – III ZR 255/07)

Leitsätze:

1. Sichergestellt ist die Eintragung eines Rechts oder einer Rechtsänderung im Allgemeinen dann, wenn hierzu nur noch das pflichtgemäße Handeln des hiermit betrauten Notars und des zuständigen Grundbuchbeamten erforderlich ist. Es genügt insoweit nicht, dass die Eintragung von dem pflichtgemäßen Verhalten eines weiteren Notars abhängt, den der mit dem Betreuungsgeschäft betraute Notar ohne Kenntnis seiner Treugeber und ohne Offenlegung der mit diesem getroffenen Absprachen einschaltet.

2. Ein Notar, der über ihm zu treuen Händen überlassene Darlehensmittel unter Verletzung von Treuhandaufgaben verfügt, den Treuhandauftrag aber vor dessen Befristung und vor dessen Widerruf durch den Treugeber erfüllt, haftet dem Treugeber nicht für einen Schaden, der diesem daraus entsteht, dass die Darlehensnehmer später ihren Verpflichtungen nicht mehr nachkommen. ■

Zum Sachverhalt:

Die Klägerin nimmt den beklagten Notar wegen Verstoßes gegen Treuhandaufgaben im Zusammenhang mit der Gewährung eines Darlehens an zwei Käufer von Eigentumswohnungen auf Schadenersatz in Anspruch.

Der Beklagte beurkundete am 9.10.2001 einen Kaufvertrag über diese Wohnungen zwischen dem in dem Grundbuch nicht eingetragenen Verkäufer (im Folgenden: Zwischenerwerber) und den Käufern. Der Vertrag sah eine Hinterlegung des Restkaufpreises von 242.000 DM auf Notaranderkonto des Beklagten vor, der an den Zwischenerwerber ausgezahlt werden durfte, wenn der lastenfreien Eigentumsumschreibung – bis auf die steuerliche Unbedenklichkeitsbescheinigung – keine Hindernisse mehr entgegenstanden. Der Beklagte sollte aus der hinterlegten Summe auch die vertragsgemäße Lastenfreistellung vornehmen. Eine Belastungsvollmacht enthielt dieser Vertrag nicht. Der Zwischenerwerber hatte diese Wohnungen durch zwei am 2.8.2001 vom Notar W. beurkundete Verträge von der im Grundbuch eingetragenen Eigentümerin gekauft; der Notar W. durfte dem Zwischenerwerber eine die Auflassung enthaltende Ausfertigung erst nach Hinterlegung des gesamten Kaufpreises erteilen. Der Zwischenerwerber machte von der in diesen Verträgen enthaltenen Belastungsvollmacht der eingetragenen Eigentümerin keinen Gebrauch.

Die Klägerin war zur Gewährung von zwei Baufinanzierungsdarlehen über 55.500 und 69.500 EUR an die Käufer bereit

und erteilte dem Beklagten den bis zum 30.4.2002 befristeten Treuhandauftrag vom 22.10.2001 mit Änderung vom 6.11.2001, über die nachfolgend von ihr auf Notaranderkonto hinterlegten 242.000 DM nur nach Maßgabe des Kaufvertrages vom 9.10.2001 zu verfügen und wenn die Eintragung erstrangiger Grundschulden über 55.500 und 69.500 EUR zu ihren Gunsten und die Eigentumsumschreibung auf die Käufer sichergestellt seien. Der Beklagte nahm den Treuhandauftrag mit Schreiben vom 1.11.2001 an.

Die Käufer bestellten am 1.11.2001 die beiden Grundschulden über zusammen 125.000 EUR. Der Beklagte beantragte am 29.11.2001 die Eintragung der Grundschulden und am 4.12.2001 die Eintragung der Käufer als Eigentümer. Am 5.12.2001 veranlasste er die Überweisung der Kaufpreise aus den Verträgen vom 2.8.2001 von seinem Anderkonto auf ein Anderkonto des Notars W., mit dem er zuvor über Treuhandaufgaben korrespondiert hatte. Dieser beantragte seinerseits am 11.12.2001 die Eigentumsumschreibung auf den Zwischenerwerber; insoweit beantragte der Beklagte beim Grundbuchamt, seinen Antrag vom 4.12.2001 erst nach den Anträgen des Notars W. zu bearbeiten. Ab dem 27.12.2001 bis März 2002 verfügte er über den Rest des hinterlegten Geldes. Am 21.2.2002 wurden zunächst der Zwischenerwerber und sodann die Käufer als Eigentümer sowie die ausbedungenen erstrangigen Grundschulden zugunsten der Klägerin eingetragen.

Nach Kündigung des Darlehens zur Rückzahlung im Oktober 2004 und der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Käufer begehrt die Klägerin vom Beklagten Rückzahlung des auf sein Anderkonto überwiesenen Betrags von 123.732,63 EUR zzgl. Zinsen Zug um Zug gegen Abtretung der ihr gegen die Käufer zustehenden Ansprüche sowie der Rechte aus den Grundschulden, soweit mit ihnen nicht auch Ansprüche aus einem mit den Käufern am 12.6.2002 geschlossenen Darlehensvertrag gesichert wurden, hilfsweise Feststellung seiner Ersatzpflicht. Die Klage hatte in den Vorinstanzen keinen Erfolg. Mit der vom Berufungsgericht zugelassenen Revision verfolgt die Klägerin ihr Begehren weiter. Die Revision ist nicht begründet. ■

Aus den Gründen:

1. Die Klägerin hat dem Beklagten bei der Abwicklung des von ihr finanzierten Kaufvertrages über den Erwerb von zwei Eigentumswohnungen mit ihrem Schreiben vom 22.10.2001 einseitige Verwahrungsanweisungen für die Verwendung der von ihr am 8.11.2001 überwiesenen Darlehensmittel erteilt, die dieser mit Schreiben vom 1.11.2001 angenommen hat. **Der Beklagte hat damit ein selbstständiges Betreuungsgeschäft i.S.d. §§ 23, 24 BNotO übernommen, aus dem sich für ihn die Amtspflicht ergab, die ihm von der Klägerin erteilten Anweisungen peinlich genau zu beachten** (vgl. Senatsurt. v. 8.5.2003 – III ZR 294/02, NJW-RR 2003, 1434, 1435; v. 27.9.2007 – III ZR 278/06, juris, RdNr. 13, jeweils m.w.N.).

2. Zutreffend ist das Berufungsgericht davon ausgegangen, dass der Beklagte in dieser Hinsicht seine Pflichten verletzt hat.

a) Nach dem Treuhandauftrag durfte er über die Darlehensmittel nur nach Maßgabe des Kaufvertrages und weiterhin erst dann verfügen, **wenn die Eintragung erstrangiger Grundschulden zugunsten der Klägerin und die Eigentumsumschreibung auf die Käufer sichergestellt waren**. Sichertgestellt ist die Eintragung eines Rechts oder einer Rechtsänderung allgemein dann, wenn hierzu nur noch das pflichtgemäße Handeln des Notars und des zuständigen Grundbuchbeamten erforderlich ist (vgl. *Senatsurt. v. 8.5.2003, a.a.O.*; v. 27.9.2007, a.a.O., Rdnr. 15; *BGH, Urt. v. 19.3.1987 – IX ZR 166/86, NJW 1987, 3201, 3202*).

Als der Beklagte am 5.12.2001 von seinem Anderkonto erste Beträge zur Zahlung auf das Anderkonto des Notars W. anwies, waren die Eintragung der von den Käufern am 1.11.2001 bestellten Grundschulden und die Eigentumsumschreibung auf sie noch nicht sichergestellt. Zwar hatte der Beklagte die entsprechenden Anträge am 29.11.2001 und 4.12.2001 an das Grundbuchamt gerichtet. **Es fehlte indes sowohl hinsichtlich der Auflassung durch den Zwischenerwerber als auch hinsichtlich der Grundschuldbestellungen durch die Käufer an der nach § 39 Abs. 1 GBO erforderlichen Voreintragung des Betroffenen.**

Auch wenn man berücksichtigt, dass in der Auflassung der eingetragenen Eigentümerin an den Zwischenerwerber die Ermächtigung liegt, als Nichtberechtigter (§ 185 Abs. 1 BGB) über das Wohnungseigentum zu verfügen (vgl. *BGHZ 106, 108, 112*), lagen diese Auflassungserklärungen dem Grundbuchamt noch nicht vor. Ausfertigungen oder beglaubigte Abschriften, die diese Auflassungserklärungen enthielten, durften nach den Verträgen des Notars W. vom 2.8.2001 erst nach Hinterlegung des Kaufpreises erteilt werden.

b) Dass die vom Beklagten gestellten Eintragungsanträge die entsprechenden Rechtsänderungen noch nicht bewirken konnten, ist ihm offenbar bewusst gewesen. Denn anders lässt es sich nicht erklären, dass der Beklagte nach den Feststellungen des Berufungsgerichts die Auszahlung des am 5.12.2001 auf ein Anderkonto des Notars W. überwiesenen Betrags von der Treuhandaufgabe abhängig gemacht hatte, dass der Umschreibungsantrag auf den Zwischenerwerber beim Grundbuchamt eingereicht sei. Er hat überdies, nachdem dies unter dem 11.12.2001 geschehen war, den Antrag gestellt, seinen Eigentumsumschreibungsantrag erst nach dem des Notars W. zu bearbeiten.

Dieses Vorgehen hat zwar im praktischen Ergebnis dazu geführt, dass die Käufer als Eigentümer und die Grundschulden an der ausbedungenen besten Rangstelle am 21.2.2002 eingetragen wurden. **Das ändert aber nichts an der Beurteilung, dass der Beklagte seine Amtspflichten gegenüber der Klägerin verletzt hat, indem er zu einem Zeitpunkt über die zu seinen treuen Händen überlassenen Darlehensmittel verfügt hat, ohne dass die entsprechenden Eintragungen sichergestellt waren.**

Auch wenn man annehmen wollte, der Beklagte habe sich durch die dem Notar W. erteilten Treuhandaufgaben abgesichert, erweitert dessen Einbindung durch den Beklagten

nicht die Möglichkeit, von einer Sicherstellung auszugehen. Insoweit ist klarzustellen, **dass eine Grundbucheintragung nur dann als „sichergestellt“ angesehen werden kann, wenn sie nur noch vom pflichtgemäßen Handeln des hiermit betrauten Notars und des Grundbuchamts abhängt** (vgl. *BGH, Urt. v. 19.3.1987, a.a.O.*; *Senatsurt. v. 8.5.2003, a.a.O.*). Wenn der Beklagte daher den beschrittenen Weg gehen wollte, hätte er – um pflichtgemäß zu handeln – ein Einvernehmen der Klägerin mit einer entsprechenden Modifizierung des Treuhandauftrags einholen müssen.

3. Das Berufungsgericht hat offengelassen, ob der Beklagte vor Ablauf des Treuhandauftrags am 30.4.2002 in der Lage gewesen wäre, die Auszahlungen von seinem Anderkonto pflichtgemäß vorzunehmen. Es hat in diesem Zusammenhang vor allem erwogen, dass der tatsächliche Geschehensablauf, was die gestellten Eintragungsanträge des Notars W. anbelangt, auf den amtspflichtwidrig veranlassten Zahlungen des Beklagten beruht habe. Eine nähere Klärung dieser Frage hat es jedoch nicht für notwendig erachtet, weil der Treuhandverstoß des Beklagten nicht zu einem zurechenbaren Schaden der Klägerin geführt habe.

Zwar komme es insoweit nicht allein darauf an, dass die Treuhandaufgaben der Klägerin letztlich erfüllt worden seien, weil der Hinterleger auch dagegen geschützt werden solle, dass sein noch zulässiger Widerruf des Treuhandauftrags und die darauf gegründete Rückerstattung des Treuguts vereitelt werde. Insoweit manifestiere sich ein Schaden allerdings nur dann, wenn das Geld wegen einer Verletzung dieser Amtspflicht im Zeitpunkt der Rückforderung nicht mehr vorhanden sei. Hier habe die Klägerin ihr Geld aber erst zurückverlangt, als ihre Treuhandaufgaben erfüllt und die notwendigen Eintragungen nicht nur sichergestellt, sondern sogar vorgenommen gewesen seien.

Der erlittene Ausfall der Klägerin, die den Käufern noch am 12.6.2002 ein weiteres Darlehen gewährt habe, stehe nicht mit der vom Beklagten geschaffenen Gefahrenlage in dem notwendigen inneren Zusammenhang. Der Beklagte habe die Klägerin nur – wenn auch in unzulässiger Weise – dem Risiko ausgesetzt, zwischen der Auszahlung vom 5.12.2001 und dem Eingang des Umschreibungsantrags vom 11.12.2001 ihr Geld ggf. nur vom Notar W. zurückverlangen zu können. Zwar könne der Zurechnungszusammenhang auch dann zu bejahen sein, wenn die Pflichtwidrigkeit des Notars nichts mit den Umständen zu tun habe, die zum Scheitern des Kaufvertrages oder des Kreditgeschäftes geführt hätten. Hier sei aber kein Vertrag gescheitert, sondern vollständig abgewickelt worden, und der Vermögensnachteil der Klägerin rühre allein aus einer Zahlungsunfähigkeit ihrer Kunden, die offenbar erst später zutage getreten sei. Diese Beurteilung hält rechtlicher Überprüfung stand.

a) **Wie allgemein im Schadenersatzrecht kann auch im Notarhaftungsrecht nur für solche Schadenfolgen Ersatz verlangt werden, die innerhalb des Schutzbereichs der verletzten Norm liegen.** Es muss sich um Folgen handeln, die in den Bereich der Gefahren fallen, um derentwillen die Rechtsnorm erlassen wurde.

Deswegen muss zwischen der durch den Schädiger geschaffenen Gefahrenlage und dem Schaden ein innerer Zusammenhang bestehen; eine bloß zufällige äußere Verbindung genügt nicht (vgl. BGH, Urt. v. 14.3.1985 – IX ZR 26/84, NJW 1986, 1329, 1332; v. 8.2.1990 – IX ZR 63/89, NJW-RR 1990, 629, 631).

b) Für Treuhandaufträge und Treuhandverträge ist indes anerkannt, dass der Schutzbereich nicht zu eng gezogen werden darf. Denn im Rahmen einer Treuhandbeziehung geht es in der Regel nicht allein darum, dass – auf welchem Wege auch immer – eine ausbedungene Sicherheit gestellt wird. Vielmehr werden häufig im Einzelnen die Voraussetzungen festgelegt, unter denen ein bestimmtes Ziel erreicht werden soll, und von der Einhaltung und Beachtung dieser Voraussetzungen hängt es vielfach ab, dass komplexe Rechtsbeziehungen zwischen mehreren Beteiligten interessengerecht abgewickelt werden.

Vor allem ist bei der Abwicklung eines Treuhandverhältnisses in den Blick zu nehmen, dass der Treugeber den Auftrag bis zur bedingungsgemäßen Sicherstellung jederzeit widerrufen kann und der Treuhänder die Rückgabe des zu treuen Händen übergebenen Treuguts nicht vereiteln darf (vgl. zum Notar BGH, Urt. v. 8.2.1990, a.a.O.; zum Rechtsanwalt als Treuhänder Senatsurt. v. 6.6.2002 – III ZR 206/01, NJW 2002, 2459, 2460 f).

c) Gemessen hieran ist es nicht zu beanstanden, dass das Berufungsgericht dem unterlaufenen Fehler des Beklagten keine Bedeutung für den der Klägerin entstandenen Schaden beigemessen hat. **Dass die Käufer als Darlehensnehmer ihre Verpflichtungen gegenüber der Klägerin nicht erfüllt haben, beruht auf Umständen, die mit dem dem Beklagten erteilten Treuhandauftrag in keiner Beziehung stehen.**

Der Kaufvertrag über die Eigentumswohnungen ist so abgewickelt worden, dass die Käufer die Stellung als Eigentümer erlangt haben. Die darlehensweise überlassenen Mittel zur Finanzierung des Kaufpreises sind – wenn auch nicht aufлагengemäß, so doch im Ergebnis – zweckentsprechend, insbesondere zur Ablösung der eingetragenen Belastungen, verwendet worden. **Die Käufer haben die Wohnungen frei von Belastungen erhalten, wie es der Zwischenerwerber im notariellen Kaufvertrag übernommen hatte.** Die Belastung mit je einer Grundschuld in der vorgesehenen Höhe entsprach den Vereinbarungen zwischen der Klägerin und den Käufern.

Dementsprechend haben die jeweiligen Beteiligten die Kaufvertragsbeziehungen und den Treuhandauftrag mit der Eintragung der Käufer als Eigentümer und der Grundschulden als ausbedungene Sicherheit zugunsten der Klägerin als abgewickelt und erledigt angesehen. Für die Klägerin stellte sich daher am 30.4.2002 die in den Mittelpunkt ihrer jetzigen Argumentation gestellte Frage nicht, den Treuhandauftrag zu verlängern oder die Darlehensvaluta vom Beklagten zurückzufordern.

Die Revision macht zwar geltend, es sei widersprüchlich, wenn das Berufungsgericht einerseits nicht feststellen könne,

dass es dem Beklagten bei pflichtgemäßem Verhalten gelungen wäre, den Treuhandauftrag bis zu seiner Befristung am 30.4.2002 abzuwickeln, es aber andererseits der Klägerin versage, die unter solchen Umständen insgesamt in unzulässiger Weise ausgezahlten Darlehensmittel zurückzufordern. Die Besonderheit der hier vorliegenden Konstellation, die sich grundlegend von den Fällen unterscheidet, die den Urteilen vom 19.3.1987 (a.a.O.), 8.2.1990 (a.a.O.) und 6.6.2002 (a.a.O.) zugrunde lagen, rechtfertigt gleichwohl die Bewertung, dass der dem Beklagten unterlaufene Fehler nicht auf den der Klägerin letztlich entstandenen Schaden durchschlägt.

Wie der Klägerin bewusst war, war der Kaufvertrag ihrer Kunden mit einem nicht im Grundbuch eingetragenen Zwischenerwerber abgeschlossen. Obwohl sich dies bereits aus dem an sie mit Schreiben des Beklagten vom 11.10.2001 an sie übermittelten Kaufvertrag ergab, hat der Beklagte sie im Zusammenhang mit der Übersendung von Zweitausfertigungen der Grundschuldbestellungsurkunden und der Annahme des Treuhandauftrags nochmals auf die fehlende Belastungsvollmacht der Käufer hingewiesen, woraus sich ergab, dass eine Abwicklung des Treuhandauftrags nicht in naher Zukunft, sondern erst mit der Umschreibung auf die Käufer zu erwarten war. **Der Klägerin war daher bewusst, dass hier ein Kettengeschäft abzuwickeln war.**

Es ist deshalb auch keinesfalls selbstverständlich, dass die Klägerin eine Anpassung ihres Treuhandauftrags abgelehnt hätte, wenn sie der Beklagte über Hindernisse bei der Abwicklung informiert hätte. Das mag aber auf sich beruhen. Denn der Beklagte hat, auch wenn er insoweit seine Amtspflichten gegenüber der Klägerin nicht hinreichend beachtet hat, **nach Wegen gesucht, in sachgemäßer Weise den Treuhandauftrag jedenfalls im Ergebnis zu erfüllen, ohne insoweit die ihm überlassenen Darlehensmittel zweckwidrig zu verwenden.**

Wie das Berufungsgericht richtig ausführt, hat er damit die Klägerin bestimmten Risiken ausgesetzt, vor denen sie durch den erteilten Treuhandauftrag geschützt werden sollte. Es liegt auf der Hand, dass der Beklagte für diese Risiken hätte einstehen müssen. **Diese Risiken, die vor allem mit der Verlässlichkeit des vom Beklagten eingeschalteten Notars W. zusammenhingen, und auch andere mit der Abwicklung des Kaufvertrages verbundene Risiken haben sich jedoch nicht verwirklicht.** Es besteht daher kein Grund, den Treuhandauftrag als in irgendeiner Hinsicht nicht hinreichend erfüllt anzusehen. Dass der Darlehensvertrag später notleidend geworden ist, ist dem Beklagten nicht mehr zuzurechnen.

4. Das Berufungsgericht hat weitere Pflichtverletzungen des Beklagten, die sich aus der Höhe der Kaufpreise und aus dem Fehlen einer Zwischenfinanzierung für den Zwischenerwerber ergeben konnten, verneint und auch keine Gründe für eine erweiterte Schutz- und Belehrungspflicht oder eine Pflicht gesehen, seine Amtstätigkeit nach § 14 Abs. 2 BNotO zu versagen. Das ist unbedenklich und wird auch von der Revision nicht infrage gestellt. ■

Amtspflichtverletzung des Finanzamts

- Aufklärungspflichten des Finanzamts
- Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen
- § 1 StHG

(OLG Brandenburg, Urt. v. 23.3.2009 – 1 U 28/08)

Leitsätze (d. Red.):

1. Kosten des Rechtsanwalts/Steuerberaters können im Hinblick auf eine Amtspflichtverletzung des Finanzamts gemäß § 1 Staatshaftungsgesetz (StHG) ersatzpflichtig sein.

2. Das Finanzamt hat eine Amtspflicht zur rechtmäßigen Handlung, die aus der Bindung der vollziehenden Gewalt an Gesetz und Recht gemäß Art. 20 Abs. 3 GG folgt.

3. Fragen der Organisation innerhalb des Finanzamts – z.B. ein Umzug – führen nicht zu einer Einschränkung der Pflicht zur Ermittlung des Sachverhalts.

4. Ein Mitverschulden des Steuerpflichtigen besteht, wenn er Mitwirkungspflichten verletzt hat. Konkrete Fragen des Finanzamts müssen dem Steuerpflichtigen erkennbar machen, welche Aufklärung von ihm verlangt wird. ■

Aus den Gründen:

I. Der Kläger nimmt das Land Brandenburg aus Amtshaftung auf Ersatz seiner im Einspruchsverfahren gegen den Haftungsbescheid des Finanzamts Potsdam-Stadt vom 8.12.2006 entstandenen Rechtsanwaltskosten in Anspruch.

Das Finanzamt Potsdam-Stadt führte für die Veranlagungsjahre 1998 bis 2001 eine Außenprüfung bei der U.-Bau GmbH durch. Einer der geschäftsführenden Gesellschafter war der Kläger. Im Rahmen dieser Prüfung wurde u.a. ein Mietvertrag in Ablichtung zu den Akten des Finanzamts genommen. Die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der U.-Bau GmbH erfolgte am 21.11.2005 vor dem Amtsgericht Potsdam. Mit Schreiben vom 3.11.2006 forderte das Finanzamt Potsdam-Stadt den Kläger auf, Fragen zu den Schulden der U.-Bau GmbH zu beantworten. Das Finanzamt wies darauf hin, dass die U.-Bau GmbH einen Betrag in Höhe von 8.748,88 EUR schulde und der Kläger möglicherweise für diese Steuerschulden bei vorsätzlicher oder grob fahrlässiger Verletzung von Pflichten hafte. Der Kläger erhielt Gelegenheit, die Fragen bis zum 1.12.2006 zu beantworten und Unterlagen, wie Bilanzen, Summen- und Saldenlisten, Kontoauszüge etc. beizufügen. (...)

Der Kläger beauftragte daraufhin seinen nunmehrigen Prozessbevollmächtigten mit der Wahrnehmung seiner Interessen. Dieser ersuchte das Finanzamt am Tag des Fristablaufs, d.h. am 1.12.2006 um Fristverlängerung, die nicht gewährt wurde. Am 8.12.2006 sandte er ein Schreiben an das Finanzamt mit dem der Anspruch zurückgewiesen und die

Gründe dafür dargelegt wurden. Am gleichen Tag erließ das Finanzamt Potsdam-Stadt einen Haftungsbescheid gegen den Kläger für Schulden der U.-Bau GmbH über einen Betrag in Höhe von 8.748,88 EUR. Der Bevollmächtigte des Klägers legte am 11.12.2006 Einspruch ein und stellte zugleich einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung. Das Finanzamt Potsdam – welches nach einer Änderung der Organisation der Finanzverwaltung nunmehr zuständig war – wies mit Bescheid vom 9.1.2007 den Einspruch wie den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung zurück. Am 16.1.2007 führte der Bevollmächtigte des Klägers ein Telefonat mit der Sachbearbeiterin des Finanzamts und erläuterte zudem schriftlich seine Rechtsansicht. Das Finanzamt Potsdam nahm mit Bescheid vom 22.1.2007 den Haftungsbescheid vom 8.12.2006 mit Wirkung für die Vergangenheit und Zukunft unter Bezugnahme auf § 130 AO zurück und begründete dies mit dem Inhalt des im Rahmen des Einspruchsverfahrens vorgelegten Mietvertrages. Im Weiteren wird auf die tatsächlichen Feststellungen im angefochtenen Urteil vom 9.7.2008 Bezug genommen (§ 540 Abs. 1 ZPO).

Das Landgericht Potsdam hat die Klage abgewiesen und zur Begründung im Wesentlichen ausgeführt, dass der Kläger den Erlass des später zurückgenommenen Haftungsbescheides in erheblicher Weise durch seine Nachlässigkeit im Anhörungsverfahren verursacht habe. Damit habe er die ihm obliegende Mitwirkungspflicht verletzt.

Gegen das am 31.7.2008 zugestellte Urteil hat der Kläger mit einem am 27.8.2008 eingegangenen Schriftsatz Berufung eingelegt und diese mit Schriftsatz vom 1.9.2008 begründet. Eine Verletzung seiner Mitwirkungspflicht sei nicht erfolgt, da diese der Ermittlung des Sachverhalts diene. Als Komplementärvorschrift zur behördlichen Amtsermittlung begrenze diese das an die Beteiligten gerichtete Aufklärungsgebot. Der Beklagten sei aber der vollständige Sachverhalt von Anfang an bekannt gewesen.

(Anträge ...)

II. Die Berufung ist form- und fristgerecht eingelegt und begründet worden und auch im Übrigen zulässig (§ 511 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 1, §§ 517, 519, 520 ZPO). Die Berufung ist in Höhe von 1.436,81 EUR sowie weiteren 186,24 EUR begründet. **Dem Kläger ist durch den fehlerhaften Haftungsbescheid vom 8.12.2006 in Gestalt der für die Tätigkeit seines Rechtsanwalts entstandenen Kosten in dieser Höhe ein ersatzfähiger Schaden entstanden.**

Dem Kläger steht der Anspruch nach § 1 Abs. 1 StHG zu. Dieser vom Verschulden unabhängige Schadenersatzanspruch gilt im Land Brandenburg als Landesrecht fort (Palandt/Sprau, 68. Aufl., § 839 Rdnr. 2a). **Das Finanzamt hat seine Amtspflicht zu rechtmäßigem Handeln, die aus der Bindung der vollziehenden Gewalt an Gesetz und Recht gemäß Art. 20 Abs. 3 GG folgt, mit Erlass des Haftungsbescheides vom 8.12.2006 verletzt.** Dem Finanzamt oblag nämlich die Pflicht, keine rechtswidrigen Rechtsakte zu erlassen, einen ggf. bestehenden Ermessensspielraum fehlerfrei auszuüben bzw. einen Beurteilungsspielraum ordnungsgemäß

auszufüllen. Die Frage, ob ein Verwaltungsakt rechtmäßig oder rechtswidrig ist, beantwortet sich allein danach, ob die durch ihn getroffene Regelung sachlich richtig ist und mit der objektiven Rechtslage übereinstimmt oder ob sie sachlich falsch ist und gegen die Rechtslage verstößt (BGHZ 166, 22 ff). **Der Haftungsbescheid war objektiv rechtswidrig, worauf bereits die auf § 130 AO gestützte Rücknahme des Haftungsbescheides durch das Finanzamt Potsdam am 22.1.2007 hinweist.** Dem steht nicht entgegen, dass in der Begründung der Rücknahme des Haftungsbescheides auf den im Einspruchsverfahren vom Kläger vorgelegten Mietvertrag der U.-Bau GmbH abgestellt wird. Auf diese Vorlage des Mietvertrages kam es nicht an, wie noch auszuführen ist.

Dem Kläger ist durch den Erlass des Haftungsbescheides in Gestalt der für die Durchführung des Einspruchsverfahrens entstandenen Kosten ein **Schaden** entstanden. **So gehören Verfahrenskosten, insbesondere für die Zuziehung eines Rechtsanwalts, die nicht im erfolgreichen Vorverfahren erstattet werden, zu den Ansprüchen, die Gegenstand eines bürgerlich-rechtlichen Schadenersatzanspruchs aus Amtspflichtverletzung sein können** (BGH, MDR 1962, 641; BVerwGE 40, 313, 322; BGHZ 111, 168, 170 f; NJW 2003, 3693, 3697 f; BGHZ 166, 22 ff). Derartige Kosten gehören auch zu den nach § 1 Abs. 1 StHG ersatzfähigen Vermögensschäden, die vom **Schutzzweck der verletzten Amtspflicht** zu rechtmäßigem Handeln, die aus der Bindung der vollziehenden Gewalt an Gesetz und Recht gemäß Art. 20 Abs. 3 GG folgt, umfasst sind (BGHZ 166, 22 ff). Dabei kommt es nicht darauf an, ob diese Kosten nach den jeweiligen Verfahrensvorschriften erstattungsfähig gewesen wären. Maßgeblich ist vielmehr, ob der Kläger mit diesen Kosten durch Ausübung staatlicher Tätigkeit des verantwortlichen Organs rechtswidrig belastet wurde, was hier gegeben ist.

Die Frage des **Verschuldens** eines Mitarbeiters des Finanzamts, die sich im allgemeinen Amtshaftungsrecht nach § 839 BGB i.V.m. Art. 34 GG stellt, kann dagegen dahinstehen, da es im Geltungsbereich des § 1 Abs. 1 StHG auf das Verschulden als haftungsbegrenzendes Kriterium nicht ankommt (BGHZ 166, 22).

Ein **(Mit-)Verschulden des Klägers** nach § 2 StHG bzw. nach § 254 BGB – der hier ebenfalls Anwendung findet – führt nicht zu einem Ausschluss des Schadenersatzanspruchs. Wenn die Kenntnis des Mietvertrages der Grund für die Aufhebung des Haftungsbescheides durch das Finanzamt wegen dessen Rechtswidrigkeit war, kann es nur darauf ankommen, ob das Finanzamt den Mietvertrag bereits vor Erlass des Haftungsbescheides zur Kenntnis nehmen und zutreffend würdigen musste oder ob es ohne dessen Kenntnis den Haftungsbescheid gegen den Kläger erlassen konnte.

Der Finanzbehörde oblag es nach dem in § 88 AO bestimmten Untersuchungsgrundsatz, den Sachverhalt zu ermitteln (Klein, Abgabenordnung 9. Aufl., § 88 Rdnr. 1). Das Finanzamt muss dabei eigene Akten beiziehen (a.a.O., Rdnr. 7). Der Mietvertrag befand sich bei Erlass des Haftungsbescheides in Ablichtung bei den Unterlagen des Finanzamts. Hier besteht die Pflicht des Finanzamts, den Mietvertrag vor Erlass des

Haftungsbescheides auch tatsächlich zur Kenntnis zu nehmen und nicht ohne dessen Kenntnis den Kläger gerade wegen der Regelungen in diesem Mietvertrag in Haftung zu nehmen. **Fragen der Organisation innerhalb des Finanzamts, wie z. B. ein Umzug, führen dabei nicht zu einer Einschränkung der dem Finanzamt obliegenden Pflicht zur Ermittlung des Sachverhalts oder zu einer Verlagerung auf den Kläger als Steuerschuldner.** Eine rechtzeitige Kenntnisnahme des Mietvertrages durch das Finanzamt, d.h. eine Kenntnisnahme vor Erlass des Haftungsbescheides, hätte zur Folge gehabt, dass der Haftungsbescheid gegen den Kläger nicht erlassen worden wäre, wie dessen spätere Rücknahme, die allein auf die Kenntnis des Mietvertrages gestützt wird, bei ansonsten unverändertem Sachverhalt zeigt.

Die **Ermittlungspflicht des Finanzamts** kann sich nur verringern, wenn der Kläger als Steuerpflichtiger seiner Mitwirkungspflicht nicht nachkommt (a.a.O., Rdnr. 9). **Die Mitwirkungspflicht des Klägers bestimmt sich nach den Umständen des Einzelfalls (§ 90 Rdnr. 3). Hierbei kommt dem Umstand der Beweishäufigkeit eine besondere Bedeutung zu. Je mehr Beweismittel der vom Kläger beherrschten Informations- und Tätigkeitssphäre angehören, je umfassender ist die Verantwortung des Klägers für die Aufklärung des Sachverhalts** (a.a.O., Rdnr. 3). Dem Schreiben des Finanzamts vom 3.11.2006 an den Kläger kann jedoch nicht entnommen werden, dass das Finanzamt auf eine Haftungsanspruchnahme des Klägers abgestellt hat, die im Zusammenhang mit einem Mietvertrag steht. Weder der allgemeine Teil des Schreibens vom 3.11.2006 **noch die konkreten Fragen lassen ausreichend deutlich erkennen, dass wegen der Regelung zur Umsatzsteuer in einem Mietvertrag der vormaligen GmbH das Finanzamt vom Kläger eine weitere Aufklärung verlangt.**

Selbst wenn der Kläger alle Fragen des Finanzamts zu den Verbindlichkeiten, wie Löhnen, Sozialabgaben usw., der insolventen GmbH beantwortet hätte, wäre dem Finanzamt die Prüfung der Voraussetzung eines Haftungsbescheides wegen eines Steueranspruchs im Zusammenhang mit dem Mietvertrag noch immer nicht möglich gewesen.

Dem steht auch nicht entgegen, dass in der Anlage zu diesem Schreiben eine zum 28.12.2005 fällige Umsatzsteuer von 8.295,13 EUR der GmbH aufgeführt war. Auch die Anlage lässt nicht erkennen, dass diese Steuerforderung im Zusammenhang mit einem Mietvertrag steht. Selbst wenn man – in Ermangelung von entsprechenden Anhaltspunkten – unzulässigerweise dem Kläger unterstellt, dass er dieses Wissen hätte haben müssen, wird diese Annahme mit der weiteren Anlage, dem Berechnungsbogen zur Ermittlung der Haftungssumme, widerlegt, da berechtigterweise vom Kläger angenommen werden konnte, dass es dem Finanzamt um die wirtschaftliche Situation der GmbH geht. Anders kann man die vom Finanzamt gewünschten Angaben zur rückständigen Lohnsteuer und den übrigen Steuern aus der maßgeblichen Sicht des Klägers nicht auffassen. Weiter ist zu berücksichtigen, dass sich die GmbH in Insolvenz befunden hat und der Kläger als Geschäftsführer mangels anderer Anhaltspunkte nicht in der Lage war, umfassende Angaben zu machen, da die Buchführungsunterlagen im Insolvenz-

verfahren sich regelmäßig beim Insolvenzverwalter befinden (a.a.O., § 93 Rdnr. 17). Daher ist nicht erkennbar, dass dem Kläger eine für § 254 BGB ausreichende Verletzung einer in eigenen Angelegenheiten bestehenden Obliegenheit, sich selbst vor Schaden zu bewahren, vorzuwerfen ist.

Die vom Kläger auf der Grundlage der **anwaltlichen Gebührenrechnungen** vom 26.1.2007 geltend gemachten Kosten sind teilweise ersatzfähig. Die Gebühren bestimmen sich nach den Vorschriften des Rechtsanwaltsvergütungsgesetzes (RVG). Dem steht nicht entgegen, dass der Bevollmächtigte des Klägers zugleich Steuerberater ist. **Auch ein Rechtsanwalt, der zugleich Steuerberater ist, kann grundsätzlich nach dem RVG abrechnen** (Gerold/Schmidt/Madert, RVG 18. Aufl., § 1 Rdnr. 11). Ausnahmen von diesem Grundsatz sind weder ausreichend vorgetragen noch sonst ersichtlich. Zutreffend wird zwar darauf verwiesen, dass für den Fall, dass der Bevollmächtigte des Klägers sowohl Steuerberater wie Rechtsanwalt ist, er ggf. seinen Auftraggeber darauf hinweisen muss, dass er nur bereit ist, als Rechtsanwalt zu handeln (a.a.O.).

Ein Vortrag, dass sich der Kläger dann für die Tätigkeit als Steuerberater entschieden hätte, ist jedoch nicht erfolgt. Ein Verstoß des Klägers gegen die Schadenabwendungs- bzw. -minderungspflicht ist nicht gegeben. **Der Kläger war mit der Ankündigung des Finanzamts zum Erlass eines Haftungsbescheides konfrontiert.** Er wurde darauf hingewiesen, dass es um vorsätzliche oder grob fahrlässige Verletzung von Pflichten gehe, steuerliche Probleme standen dagegen nicht im Vordergrund. **Bei dieser Sachlage kann er sich ohne Verletzung der Schadenminderungspflichten an seinen Bevollmächtigten in dessen Eigenschaft als Rechtsanwalt wenden.**

Der Anspruch auf die **Geschäftsgebühren** nach §§ 2, 13 RVG, Nr. 2300 VV besteht nach einem Wert in Höhe von 8.748,88 EUR sowohl für den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung wie für das Einspruchsverfahren. Die Gebührenrechnung vom 26.1.2007 geht zutreffend von zwei Angelegenheiten aus. Für die Frage, wie viele Angelegenheiten im gebührenrechtlichen Sinne Gegenstand der anwaltlichen Tätigkeit sind, kommt es nicht darauf an, ob dieser ein einheitlicher Antrag zugrunde liegt. Mit dem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung wurde eine eigenständige Maßnahme des Finanzamts begehrt, die von dem Einspruchsverfahren zu trennen ist.

Die Gebühr ist daher für den **Antrag auf Aussetzung der Vollziehung** mit einer 1,3-Geschäftsgebühr in Höhe von 583,70 EUR zzgl. der Pauschale für Entgelte für Post- und Telekommunikationsdienstleistungen von 20 EUR neben der **Gebühr für das Einspruchsverfahren** in Höhe von 583,70 EUR sowie der Pauschale für Entgelte für Post- und Telekommunikationsdienstleistungen von 20 EUR entstanden, zzgl. der **Umsatzsteuer** in Höhe von 229,41 EUR, insgesamt 1.436,81 EUR. Die vom Kläger gezahlte Vergütung war nur in dieser Höhe geschuldet, sodass dem Amtshaftungsanspruch insoweit im Weiteren eine in Gestalt eines Bereicherungsanspruchs gegen seinen Rechtsanwalt bestehende anderweitige Ersatzmöglichkeit entgegensteht.

Dem Kläger steht kein Anspruch für die an seinen Bevollmächtigten gezahlte **Erledigungsgebühr** nach VV 1002 RVG in Höhe von 673,50 EUR zzgl. Nebenforderungen zu. Die Erledigungsgebühr soll in den Fällen, in denen eine Einigung wegen der fehlenden Dispositionsbefugnis nicht entstehen kann, das Bemühen des Anwalts um eine außergerichtliche Erledigung der Sache honorieren (Gerold/Schmidt/Müller-Rabe, RVG 18. Aufl., VV 1002 Rdnr. 3). Die Erledigungsgebühr setzt daher voraus, dass sich die Rechtssache durch die anwaltliche Mitwirkung erledigt. **Nicht ausreichend ist ein bloßes Einlenken der Behörde aufgrund schriftlicher oder mündlicher Ausführungen des Anwalts im Verfahren, wie es hier erfolgt ist** (a.a.O., Rdnr. 44 ff; Hartmann, Kostengesetze 39. Aufl. 2009, Rdnr. 9, 13 und 15 zu Nr. 1002 VV RVG). Die „Mitwirkung“ im Rahmen der Nr. 1002 VV RVG setzt ein Mehr an anwaltschaftlichem Tätigwerden voraus, als bereits durch die Verfahrensgebühr abgedeckt ist, mit der die Schriftsätze und die Antragstellung abgegolten sind (Hartmann, a.a.O., Rdnr. 11 zu Nr. 3100 VV RVG).

Für das Entstehen der Erledigungsgebühr ist es daher nicht ausreichend, dass der Bevollmächtigte des Klägers „mehrfach mit der zuständigen Bearbeiterin telefoniert“, die Sach- und Rechtslage eingehend erörtert und den Mietvertrag nochmals übermittelt hat. Diese Tätigkeiten des Rechtsanwalts sind mit der Geschäftsgebühr abgegolten. Gleiches gilt für das Schreiben vom 8.12.2006, mit dem der Bevollmächtigte seine Rechtsansicht im Einzelnen begründet und das durch die Bezugnahme im Einspruchsschriftsatz vom 11.12.2006 zugleich dessen Begründung geworden ist. Weder der Rechtsbehelf noch dessen Begründung unter Bezugnahme auf die einschlägige Rechtsprechung des BFH oder die Telefonate im Rahmen des Einspruchsverfahrens lösen das Entstehen der Erledigungsgebühr aus, sondern konnten und mussten vom Kläger erwartet werden, da er gegenüber seinem Anwalt den Anspruch hat, dass er in möglichst überzeugender Weise seine Sicht der Dinge vorträgt (a.a.O., Rdnr. 44).

Der weitere Kostenerstattungsanspruch des Klägers ist – ausgehend von dem berechtigten Gebührenanspruch von 1.436,81 EUR in Höhe von 136,50 EUR zzgl. der Pauschale für Entgelte für Post- und Telekommunikationsdienstleistungen von 20 EUR und der Umsatzsteuer in Höhe von 29,74 EUR, gesamt 186,24 EUR – begründet. Er hat seine materiellrechtliche Grundlage ebenfalls im Amtshaftungsanspruch. **Die bereits entstandene Geschäftsgebühr vermindert sich nicht, sondern die in dem gerichtlichen Verfahren anfallende Verfahrensgebühr** (zuletzt BGH – IX ZR 133/07). Nach der Vorbemerkung 3 Abs. 4 Sätze 1 und 3 zu Nr. 3100 ff VV RVG wird, soweit wegen desselben Gegenstandes eine Geschäftsgebühr nach den Nummern 2300 bis 2303 entsteht, diese Gebühr zur Hälfte, jedoch höchstens mit einem Gebührensatz von 0,75 auf die Verfahrensgebühr des gerichtlichen Verfahrens angerechnet. Aufgrund dieser Anrechnungsvorschrift kann ein Anwalt, der seinen Mandanten bereits wegen desselben Gegenstands im behördlichen Verfahren vertreten hat, für die anschließende Tätigkeit im Verfahren als Teil seiner gesetzlichen Vergütung nur eine geminderte Verfahrensgebühr abrechnen. (...) ■

Steuerberaterhaftung

- Selbstanzeige, § 371 AO
 - Strafbefreiende Erklärung, § 1 Abs. 1 StraBEG
 - Belehrungspflichten
 - Informationspflichten des Mandanten
 - Bankgeheimnis
- (OLG Celle, Urt. v. 11.2.2009 – 3 U 226/08)

Leitsätze:

1. Eine Pflichtverletzung des Steuerberaters ist sowohl darin zu sehen, dass er – ohne valide Kenntnis vom Gesamtvermögen seines Mandanten – den Hinweis auf eine möglicherweise durch das Finanzamt erfolgende Schätzung seines Vermögens und auf dieser Grundlage ergehende Vermögensteuerbescheide unterlässt, als auch darin, dass er dem Finanzamt Erträge aus Kapitalanlage in der Schweiz im Wege der Selbstanzeige nach § 371 AO offenbart und nicht die strafbefreiende Erklärung nach § 1 Abs. 1 StraBEG wählt, was die erfolgte Festsetzung von Vermögensteuer vermieden hätte.

2. Die Pflichtverletzung des Steuerberaters führt aber nicht zu einem kausalen Schaden, wenn sich aus dem nachträglichen Verhalten des Mandanten Anhaltspunkte dafür ergeben, dass er sich bei pflichtgemäßem Verhalten des Steuerberaters nicht beratungskonform verhalten hätte, weil er den Erfolg der Anfechtung der Vermögensteuerbescheide durch unterlassene Angaben zu seinem Vermögen vereitelt hat. ■

Zum Sachverhalt:

I. Der Kläger verlangt von der beklagten Steuerberatungsgesellschaft, aus eigenem und abgetretenem Recht seiner Ehefrau, Schadenersatz wegen schuldhafter Verletzung der sich aus dem Steuerberatervertrag ergebenden Pflichten (§§ 280 Abs. 1, 675 Abs. 1 BGB).

Der Kläger beauftragte die langjährig für ihn in Steuerangelegenheiten tätige Beklagte mit der Abgabe einer für ihn zur Straffreiheit führenden Erklärung gegenüber dem Finanzamt, nachdem er sich im Jahr 2004 entschlossen hatte, sein in der Schweiz deponiertes, bis dahin auch nicht gegenüber der Beklagten offbartes Kapitalvermögen nach Deutschland zu transferieren. Zu diesem Zweck übergab er dem sachbearbeitenden Mitarbeiter der Beklagten, dem Zeugen H., Ertragnisaufstellungen betreffend seiner Fondsanteile in der Schweiz für die Jahre 1993 bis 2001. Der Zeuge H. bat daraufhin mit Schreiben vom 15.11.2004 das Finanzamt S., die sich aus den Ertragnisaufstellungen ergebenden Kapitalerträge zu erfassen, wobei die Herkunft des Geldes fälschlicherweise mit Luxemburg angegeben wurde; tatsächlich gemeint war die Anlage in der Schweiz.

Das Finanzamt wertete das Schreiben als Selbstanzeige i.S.v. § 371 AO und erließ gegenüber dem Kläger und seiner Ehefrau neben geänderten Einkommensteuerbescheiden

am 29.8.2005 für den Zeitraum 1993 bis 1996 Vermögensteuerbescheide. In Ermangelung von Angaben des Klägers zu seinem Vermögen hat das Finanzamt im Bescheid auf den 1.1.1993 gemäß § 162 AO die inländischen Zahlungsmittel auf 478.075 DM und die ausländischen Kapitalanlagen auf 400.000 DM geschätzt. Im Bescheid auf den 1.1.1995 wurden die ausländischen Zahlungsmittel auf 558.417 DM und die Anteile an ausländischen Kapitalgesellschaften auf 400.000 DM geschätzt. Die Bescheide wiesen Vermögensteuer aus (...), die vom Kläger bezahlt wurde.

Gegen die Vermögensteuerbescheide legte die Beklagte im Namen des Klägers Einspruch ein und erhob nach Zurückweisung der Einsprüche Klage vor dem Finanzgericht, die sie – ohne sie zuvor begründet zu haben – zurückgenommen hat.

Der Kläger hat die Auffassung vertreten, dass die Beklagte bei richtiger Sachbehandlung für die Jahre 1993 bis 1996, 1998 und 1999 eine strafbefreiende Erklärung nach § 1 StraBEG und nur für die verbleibenden Jahre (1997, 2000, 2001) Selbstanzeige nach § 371 AO beim Finanzamt S. hätte einreichen müssen, was neben einer Reduzierung der Einkommensteuer eine Festsetzung der Vermögensteuer durch das Finanzamt S. vollständig vermieden hätte. In Höhe des festgesetzten Vermögensteuerbetrages sei ihm deshalb infolge der Schlechterfüllung des Steuerberatervertrages ein Schaden entstanden. Zur Darstellung der steuerrechtlichen Auswirkungen der jeweiligen Erklärungen nach § 1 StraBEG bzw. nach § 371 AO hat der Kläger auf das Parteigutachten des Steuerberaters Dr. K. vom 12.9.2007 verwiesen und danach Schadenersatz in folgender Höhe beansprucht: (...).

Darüber hinaus hat er Ersatz der Kosten für ein vorgerichtliches Mahnschreiben seines Anwalts vom 15.10.2007 in Höhe von 961,28 EUR begehrt.

Der Kläger hat behauptet, dem Zeugen H. sei sein inländisches Kapitalvermögen bekannt gewesen, wonach sich für ihn aufgedrängt habe, dass dieses über den in den Jahren 1993 und 1995 für Vermögensteuer geltenden Freibeträgen (240.000 DM/340.000 DM) liegen würde. Anhand der Ertragnisaufstellungen, die dem Steuerberater als Grundlage für die Mitteilung von Kapitalerträgen an das Finanzamt dienten, sei im Zusammenhang mit im Internet veröffentlichten Wertangaben zu den Anteilen an den Fonds, in denen er sein ausländisches Kapitalvermögen angelegt hatte, der Bestand seines im Ausland befindlichen Kapitals ohne Weiteres zu ermitteln gewesen. Dieses habe sich beispielsweise nach der anzustellenden Berechnung zum Stichtag 31.12.1994 auf 322.133 DM belaufen, weshalb die Gefahr der Festsetzung von Vermögensteuer im Falle einer Selbstanzeige evident gewesen sei.

(Anträge ...)

Die Beklagte hat die Auffassung vertreten, mit der Selbstanzeige die nach dem damaligen Erkenntnisstand zum Vermögen des Klägers günstigere Erklärung abgegeben zu haben. Die vor der Selbstanzeige ergangenen Einkommen-

steuerbescheide für den Kläger und seine Ehefrau hätten zur Festsetzung nur geringer bis keiner Einkommensteuer geführt, da nur geringe Einkünfte aus Leibrente bestanden hätten. Bereits vor Einreichen der Selbstanzeige sei der Kläger vergeblich zur Vorlage von Depotauszügen für seine ausländischen Kapitalanlagen aufgefordert und darauf hingewiesen worden, dass mangels Vorlage die steuerlichen Auswirkungen der Selbstanzeige nicht abschließend geklärt werden könnten.

Gegen die Vermögensteuerbescheide habe man sich gewandt, weil sich die Parteien einig gewesen seien, dass das Gesamtvermögen des Klägers unter den Freibeträgen gelegen habe, sodass die Vermögensteuer vom Finanzamt bei Berücksichtigung des wahren Vermögens mit 0 DM zu bemessen gewesen sei. Ohne die Depotauszüge sei eine wirksame Verteidigung gegen die Vermögensteuerbescheide nicht möglich gewesen. Die Klage vor dem Finanzgericht habe deshalb zurückgenommen werden müssen.

Das Landgericht hat der Klage nach Beweisaufnahme durch Vernehmung des Zeugen H. nur in Höhe des zu viel gezahlten Einkommensteuerbetrages (753,29 EUR) und eines quotal entsprechenden Anteils an den Kosten für das Parteigutachten stattgegeben sowie Rechtsanwaltskosten für außergerichtliche Tätigkeit nach einem dem zugesprochenen Betrag entsprechenden Gegenstandswert zugesprochen. Zur Begründung hat das Landgericht ausgeführt, dass die Beklagte schuldhaft ihre Pflicht aus dem Steuerberatervertrag verletzt habe, in dem sie für den Zeitraum 1993 bis 2001 eine Selbstanzeige und nicht die strafbefreiende Erklärung nach dem StraBEG in den Jahren 1993 bis 1996, 1998 und 1999 gewählt habe. Dem Kläger sei dadurch ein Schaden in Höhe des übersteigenden Einkommensteuerbetrages sowie in Höhe der festgesetzten Vermögensteuer entstanden.

Den Kläger treffe aber in Bezug auf die Vermögensteuer ein erhebliches Mitverschulden, weil er nach dem Ergebnis der Beweisaufnahme der ihm obliegenden Verpflichtung zur Mitwirkung an der Minderung des Schadens nicht nachgekommen sei, indem er Depotunterlagen der Beklagten nicht habe zukommen lassen. Nur aus diesem Grund habe die Anfechtung der Vermögensteuerbescheide keinen Erfolg gehabt. Hierbei sei davon auszugehen, dass das Gesamtvermögen des Klägers und seiner Ehefrau die Freibeträge in den Jahren 1993 und 1995 nicht überschritten habe. Der Kläger habe in Bezug auf die Höhe seines Vermögens seiner sekundären Darlegungslast nicht genügt, so dass die Behauptung der Beklagten zugrunde zu legen sei.

Gegen das Urteil wendet sich der Kläger mit seiner Berufung, mit der er seinen ursprünglichen Klageantrag im Umfang des abgewiesenen Teilbetrages weiterverfolgt.

Er wiederholt und vertieft sein erstinstanzliches Vorbringen und führt ergänzend aus, das Landgericht sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass er Unterlagen der Beklagten nicht zur Verfügung gestellt habe. Alle ihm zur Verfügung stehenden Unterlagen betreffend seine Vermögensverhältnisse habe er dem Zeugen H. übergeben. Dies habe der Zeuge in

der Beweisaufnahme bestätigt. Soweit ihm die Depotauszüge zu seinen Kapitalanlagen in der Schweiz nicht vorgelegen haben und dem Zeugen H. deshalb nicht übergeben werden konnten, sei die Nachforderung der Depotauszüge bei der Bank nur unterblieben, weil ihn der Steuerberater pflichtwidrig nicht auf die Möglichkeit einer solchen Nachforderung hingewiesen habe. Ggf. habe sich der Zeuge H. auch zur Anforderung der Depotauszüge vom Kläger bevollmächtigen lassen müssen.

Darüber hinaus habe das Landgericht verkannt, dass ein – unterstelltes – Mitverschulden des Klägers für den entstandenen Schaden gar nicht ursächlich geworden sei. Die Depotauszüge seien wegen der Berechenbarkeit des Vermögensbestandes anhand der Ertragnisaufstellungen für die Begründung der Klage vor dem Finanzgericht gar nicht erforderlich gewesen. Die anhand der Ertragsübersichten für die Depots im Zusammenhang mit den im Internet veröffentlichten Werten der einzelnen Fondsanteile berechneten Beträge hätte die Beklagte im finanzgerichtlichen Verfahren vortragen können, was als Angriff der vom Finanzamt vorgenommenen Schätzung Aussicht auf Erfolg gehabt hätte.

(Anträge ...) ■

Aus den Gründen:

II. Dem Kläger steht gegen die Beklagte über den rechtskräftig zuerkannten Betrag hinaus kein Anspruch auf Schadenersatz wegen Verletzung von Pflichten aus dem Steuerberatervertrag gemäß §§ 280 Abs. 1, 675 Abs. 1 BGB zu. Die Beklagte trifft zwar der Vorwurf einer schuldhaften Pflichtverletzung, soweit sie auf die Gefahr der Festsetzung von Vermögensteuer im Falle von die Freibeträge übersteigender Vermögenswerte des Klägers und seiner Ehefrau nicht hingewiesen hat und soweit sie es unterlassen hat, zur Vermeidung von Vermögensteuer für die Jahre 1993 bis 1996 eine Erklärung nach § 1 StraBEG abzugeben; im Hinblick auf eine nicht ausreichende Sachverhaltsaufklärung sowie die Rücknahme der Klage vor dem Finanzgericht fehlt es dagegen bereits an einer Pflichtverletzung. Indessen hat das pflichtwidrige Verhalten des Mitarbeiters der Beklagten bei Bearbeitung des Mandats nicht zu einem kausalen Schaden des Klägers und seiner Ehefrau geführt, so dass es nicht darauf ankommt, ob den Kläger ein Mitverschulden aufgrund mangelnder Mitwirkung an der Aufhebung der Vermögensteuerbescheide trifft.

1. Pflichtverletzung

Der Steuerberater hat im Rahmen seines Auftrags den Mandanten **umfassend zu beraten und ungefragt über alle bedeutsamen steuerlichen Einzelheiten und deren Folgen zu unterrichten. Insbesondere muss er seinen Auftraggeber möglichst vor Schaden bewahren. Zu diesem Zweck hat er den sichersten Weg zu dem erstrebten steuerlichen Ziel aufzuzeigen und sachgerechte Vorschläge zu dessen Verwirklichung zu unterbreiten (vgl. BGH, WM 2005, 896; WM 2004, 472). Die Beratung soll den Mandanten in die Lage versetzen, eigenverantwortlich seine Rechte und Interessen zu wahren und eine Fehlentscheidung vermeiden zu können (vgl. BGH, WM 2004, 472).**

Die Beklagte war beauftragt, den Kläger bei der im Jahr 2004 geplanten Überführung seines im Ausland deponierten Vermögens zu beraten und die ihm daraus erwachsenen Erträge dem Finanzamt S. mitzuteilen. Hierdurch sollte zum einen Straffreiheit für den Kläger und zum anderen die zum Erreichen der Straffreiheit notwendige, geringstmögliche steuerliche Inanspruchnahme durch den Fiskus erreicht werden. Nachdem das Finanzamt am 29.8.2005 Bescheide über Vermögensteuer für den Zeitraum von 1993 bis 1996 erlassen hatte, wurde der Auftrag um die Anfechtung der Bescheide erweitert.

Danach war die Beklagte verpflichtet, den von ihr zu beurteilenden Sachverhalt durch Einsichtnahme in Belege oder durch Rückfrage bei ihrem Mandanten aufzuklären. Soweit ihr eine vollständige Aufklärung nicht möglich erschien, war der Mandant über die sich aus der mangelnden Sachverhaltsaufklärung ergebenden Risiken zu unterrichten. Auf der Grundlage des so festgestellten Sachverhalts war gegenüber dem Finanzamt S. diejenige Erklärung abzugeben, die die für den Kläger und seine Ehefrau günstigste steuerliche Behandlung zur Folge hatte. Im Rahmen der Anfechtung der Vermögensteuerbescheide war die Beklagte darüber hinaus verpflichtet, den Mandanten über deren Chancen und Risiken aufzuklären und bei Aussichtslosigkeit der Rechtsverfolgung hiervon abzuraten.

a) Die Beklagte trifft kein Vorwurf schuldhafter Pflichtverletzung wegen mangelnder Aufklärung des steuerlich relevanten Sachverhalts. Dies wäre nur der Fall, wenn der Steuerberater aufgrund unterlassener ihm zumutbarer Ermittlungen von einem unzutreffenden Sachverhalt ausgegangen wäre. Hinsichtlich eines von der Annahme des Steuerberaters abweichenden inländischen Vermögens bleibt der Kläger beweisfällig. Hinsichtlich des ausländischen Vermögens hat der Kläger das behauptete Beibringen der erforderlichen Unterlagen nicht bewiesen, wohingegen dem Steuerberater eine weitere Sachverhaltsaufklärung nicht zumutbar war.

aa) Der für das Vorliegen einer Pflichtverletzung darlegungs- und beweisbelastete Kläger bleibt bereits **für seine Behauptung, sein inländisches Kapitalvermögen habe – der Beklagten bekannt – über den Freibeträgen für die Jahre 1993 und 1995 (240.000 DM/340.000 DM) gelegen, beweisfällig**. Die Beklagte hat diese Behauptung substantiiert bestritten, indem sie dargelegt hat, dass der Kläger nach seiner ursprünglichen Darstellung gemeinsam mit seiner Ehefrau lediglich über Einkünfte aus Leibrente verfügte, die nicht zu einer Versteuerung führten. Für seine dem entgegenstehende Behauptung hat der Kläger Beweis nicht angetreten.

bb) Der Kläger hat nicht bewiesen, dem Zeugen H. alle geforderten Unterlagen übergeben und zur **Vorlage weiterer Unterlagen, insbesondere der Depotauszüge für die Schweizer Konten**, von diesem nicht aufgefordert worden zu sein. Der Zeuge hat demgegenüber angegeben, dass er den Kläger zur Vorlage der Depotauszüge der ausländischen Anlagen aufgefordert und mit diesem zusammen sogar bei ihm zu Hause nach den Unterlagen gesucht habe. **Da die Mitteilung des Sachverhalts und die Beschaffung von Unterlagen grund-**

sätzlich die Sache des Mandanten ist (vgl. BGH, WM 1991, 1812, 1814), oblag es dem Kläger, nachdem ihm der Zeuge die Notwendigkeit der ausländischen Depotauszüge verdeutlicht hatte, für deren Beibringung Sorge zu tragen. Die Informationspflicht des Mandanten ist echte Vertragspflicht, die den Pflichten des Steuerberaters vorgeht (BGH, NJW 1997, 2168, 2170; NJW 1996, 2929, 2932).

Hierbei bedurfte es auch keines Hinweises auf die Möglichkeit, bei der Bank Auszüge zu beschaffen. Angesichts des ohne Inanspruchnahme fachkundiger Hilfe seines Steuerberaters über einen längeren Zeitraum im Ausland angelegten Kapitals kann die für das Anfordern von Depotauszügen notwendige Vertrautheit des Klägers mit Bankgeschäften ohne Weiteres unterstellt werden.

Der Steuerberater war – ungeachtet der wegen des Bankgeheimnisses geringen Erfolgsaussichten des Vorhabens – auch nicht zur eigenständigen Anforderung der Depotauszüge verpflichtet. Eine Bevollmächtigung des Mitarbeiters der Beklagten, Auszüge anzufordern, hat der Kläger nicht behauptet. Die Initiative insoweit war dem Kläger aufgrund der Erfahrung in Bankgeschäften ohne Weiteres zuzumuten. **Eine aufwändige Berechnung der Kapitalbestände der im Ausland geführten Depots anhand der Ertragnisaufstellungen und im Internet veröffentlichter Wertangaben zu den Fondsanteilen durchzuführen, war dem Steuerberater – jedenfalls ohne Erteilung eines gesonderten Auftrags – nicht zuzumuten.** Darüber hinaus erscheint die Akzeptanz der so ermittelten Zahlen ohne Belege beim Finanzamt als ausgeschlossen.

b) Eine schuldhafte Pflichtverletzung ist aber darin zu sehen, dass der Steuerberater den Kläger nicht vor Abgabe der Erklärung gegenüber dem Finanzamt auf die **Gefahr der Festsetzung von Vermögensteuer** hingewiesen hat. Der Steuerberater schuldet eine umfassende Aufklärung über alle in Betracht kommenden Risiken, damit der Mandant in die Lage versetzt wird, auf gesicherter Tatsachengrundlage eine sachgerechte Entscheidung zu treffen. Zwar musste der Steuerberater aufgrund des ihm mitgeteilten Sachverhalts nicht mit Sicherheit von einer Veranlagung des Klägers und seiner Ehefrau zu Vermögensteuer ausgehen. Indessen lag die Gefahr, dass das Finanzamt S. Vermögensteuerbescheide erlassen würde, aber nahe. Nach den vorliegenden Ertragnisaufstellungen und bei überschlägiger Abschätzung des sich daraus ergebenden ausländischen Kapitals des Klägers war eine Überschreitung der Freibeträge in den Jahren 1993 und 1995 zumindest denkbar. Hinzu kommt, dass der Kläger über Jahre hinweg Geld im Ausland angelegt hatte, ohne dies gegenüber dem Finanzamt anzugeben oder seinem Steuerberater gegenüber zu offenbaren.

Angesichts dieses Verhaltens erschien es zumindest denkbar, dass der Kläger auch im Inland über mehr Vermögen verfügen könnte, als er bisher gegenüber dem Finanzamt angegeben hatte. Jedenfalls das Risiko, dass das Finanzamt eine Schätzung vornehmen würde, wenn mangels vorliegender Depotauszüge für das im Ausland angelegte Kapitalvermögen keine vollständigen Angaben gemacht werden konnten, lag auf der Hand. Darauf hätte der Steuerberater den Kläger

jedenfalls hinweisen müssen. Dass ein solcher Hinweis unterblieben ist, hat der Kläger bewiesen. Der Zeuge H. hat in seiner Vernehmung angegeben, dass er bei Abgabe der Selbstanzeige gar nicht an die Möglichkeit der Festsetzung von Vermögensteuer gedacht habe, weil diese zum Zeitpunkt der Erklärung bereits abgeschafft gewesen sei. Denknotwendig konnte er dann einen entsprechenden Hinweis auch nicht erteilen.

c) Ebenfalls trifft die Beklagte der Vorwurf einer schuldhaften Pflichtverletzung, **weil sie für den gesamten Zeitraum von 1993 bis 2001 eine Selbstanzeige nach § 371 AO und nicht davon abweichend für den Zeitraum 1993 bis 1996 eine Erklärung nach § 1 StraBEG abgegeben hat.** Der Steuerberater ist verpflichtet, den für seinen Mandanten steuerlich günstigsten Weg zu wählen, der das geringste Risiko einer steuerlichen Inanspruchnahme birgt. Danach hätte die Beklagte für die Jahre 1993 bis 1996 eine strafbefreiende Erklärung nach dem StraBEG und für den restlichen Zeitraum eine Selbstanzeige nach § 371 AO abgeben müssen. Denn während im Falle einer Selbstanzeige nach § 371 AO diejenigen Steuerbescheide erlassen werden, welche im Falle der rechtzeitigen Kenntnis der nachgemeldeten Einnahmen erlassen worden wären, **mithin auch Festsetzungen für die Vermögensteuer, ist die Festsetzung von Vermögensteuer bei der Abgabe einer Erklärung nach § 1 StraBEG ausgeschlossen.**

Denn der **Umfang der Strafbefreiung** erstreckt sich nach § 4 StraBEG in Verbindung mit dem bundeseinheitlichen Merkblatt zur Anwendung des Strafbefreiungsgesetzes des Bundesministeriums der Finanzen vom 3.2.2004 (*Bundessteuerblatt 2004, Teil 1, Seite 225, 230, dort Ziffer 3.7*) auch auf die Vermögensteuer, deren Bemessungsgrundlage nach § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 StraBEG „0“ beträgt. Hätte demnach die Beklagte für die Jahre 1993 bis 1996 eine strafbefreiende Erklärung abgegeben, wäre Bemessungsgrundlage für die vom Kläger und seiner Ehefrau zu leistende Vermögensteuer 0 gewesen. Die erfolgte Festsetzung von Vermögensteuer für die Jahre 1993 und 1995 in Höhe von 16.015,24 EUR wäre unterblieben. Das letztlich eingetretene Risiko einer Veranlagung zur Vermögensteuer lag auch nicht fern (vgl. unter II. 1. b)), so dass dieses bei der Entscheidung über die gegenüber dem Finanzamt abzugebende Erklärung hätte Berücksichtigung finden müssen.

d) Keine Verletzung der Pflichten aus dem Steuerberatervertrag ist darin zu sehen, dass die Beklagte, nachdem die Depotauszüge vom Kläger nicht vorgelegt wurden, die Klage im finanzgerichtlichen Verfahren zurückgenommen hat. Die **Klagerücknahme war sachlich geboten**, weil die Klage ohne die Depotauszüge und damit ohne die Möglichkeit, den Umfang des ausländischen Vermögens des Klägers substantiiert darzulegen und zu beweisen, nicht mit Erfolg geführt werden konnte. Eine theoretisch mögliche Berechnung des Kapitalbestandes anhand der Ertragnisaufstellungen sowie der im Internet veröffentlichten Werte der Fondsanteile wäre nicht zielführend gewesen. Denn selbst wenn man in der Darlegung der so errechneten Werte substantiiertes Vorbringen des Klägers gesehen hätte, was zweifelhaft ist, wäre seine Klage fraglos daran gescheitert, dass ihm der

Nachweis für die behaupteten Kapitalwerte mit den bloß errechneten Werten nicht gelingen konnte. Es ist fernliegend anzunehmen, dass das Finanzamt im Rechtsstreit die bloß errechneten fiktiven Werte als Nachweis akzeptiert hätte.

2. Kausaler Schaden

Soweit die Beklagte der Vorwurf einer Pflichtverletzung trifft, weil sie nicht auf die Gefahr der Festsetzung von Vermögensteuer im Falle bestehender hoher Vermögenswerte hingewiesen und durch **Unterlassen einer strafbefreienden Erklärung nach § 1 StraBEG in den Jahren 1993 bis 1996 die Festsetzung von Vermögensteuer nicht verhindert hat**, fehlt es an einem kausalen Schaden des Klägers und seiner Ehefrau.

a) Zwar ist grundsätzlich davon **auszugehen**, dass ein Mandant, wenn er **von seinem Steuerberater über die drohende Festsetzung von Vermögensteuer im Falle über den Freibeträgen liegender hoher Vermögenswerte belehrt worden wäre**, sowohl sein inländisches als auch sein ausländisches Vermögen gegenüber dem Steuerberater umfassend offenbart hätte, um auf gesicherter Basis eine Beurteilung der für ihn steuerlich günstigsten Verhaltensweise gegenüber dem Finanzamt zu ermöglichen. **Es gilt die tatsächliche Vermutung, dass sich der Mandant bei vertragsgerechtem Verhalten des Steuerberaters, d.h. bei zutreffender Aufklärung, beratungsgemäß verhalten hätte** (*Gräfe/Lenzen/Schmeer, Steuerberaterhaftung 4. Aufl. 2006, Rdnr. 631*). Für eine solche Vermutung ist allerdings kein Raum, **wenn sich aus dem Verhalten des Mandanten nach der Verwirklichung der Pflichtverletzung Anhaltspunkte dafür ergeben, dass er sich ohne Pflichtverletzung beratungswidrig verhalten hätte.**

Hier hat der Kläger durch sein Verhalten nach Festsetzung der Vermögensteuer **gezeigt, dass er unter keinen Umständen bereit ist, seinem Steuerberater den wahren Bestand seines Vermögens zu offenbaren.** Denn auch im Einspruchsverfahren gegen die Vermögensteuerbescheide und nach Zurückweisung der Einsprüche im Klageverfahren vor dem Finanzgericht **hat der Kläger weder genaue Angaben zu seinem Vermögen gemacht noch Aktivitäten entfaltet**, um von seiner Schweizer Bank die notwendigen Unterlagen zu erlangen. Wenn der Kläger aber bereits **angesichts der drohenden Inanspruchnahme für Vermögensteuer ungeachtet der Gefahr, dass die Bescheide bestandskräftig werden, genaue Angaben zum Vermögensumfang gegenüber seinem Steuerberater zu machen nicht bereit ist**, kann erst recht nicht angenommen werden, **dass er sich im Falle der abstrakt drohenden Gefahr, dass das Finanzamt S. Vermögensteuer festsetzen würde, anders verhalten hätte.** Es ist deshalb davon auszugehen, dass sich der Kläger im Falle des erfolgten Hinweises nicht beratungskonform verhalten hätte.

Ein kausaler Schaden durch die den Vorwurf einer Pflichtverletzung begründende Abgabe einer Selbstanzeige nach **§ 371 AO in den Jahren 1993 bis 1996 anstelle einer Erklärung nach § 1 StraBEG lässt sich nicht feststellen.** Dies wirkt sich **zulasten des für das Vorliegen eines durch schuldhaftige Pflichtverletzung entstandenen kausalen Schaden beweisbelasteten Klägers aus.**

aa) **Der Schaden liegt nicht bereits darin, dass auf der Grundlage von Schätzungen Vermögensteuerbescheide ergangen sind. Denn diese hätten durch Anfechtung unter Angabe der zutreffenden Werte zum in- und ausländischen Vermögen des Klägers beseitigt werden können**, wenn sein Vermögen niedriger als die vom Finanzamt S. geschätzten Werte (1993: inländische Zahlungsmittel 478.075 DM, ausländische Kapitalanlagen 400.000 DM; 1995: inländische Zahlungsmittel 558.417 DM, ausländische Kapitalanlagen 400.000 DM) war. Die Finanzbehörde hat auf rechtzeitigen Einspruch die Sache in vollem Umfang erneut zu prüfen und entsprechend einer vom Steuerberater berichtigten fehlerfreien Steuererklärung die richtige Entscheidung zu treffen (BGHZ 114, 150; juris, RdNr. 15).

bb) Ein Schaden des Klägers infolge der Festsetzung der Vermögensteuer für die Jahre 1993 und 1995 ist aber mit Erlass der Bescheide eingetreten, wenn diese gar nicht mit Erfolg angefochten werden konnten, weil die Vermögenswerte des Klägers im In- und Ausland zumindest den Schätzungen des Finanzamts entsprachen. Dass der Kläger und seine Ehefrau in den Jahren 1993 und 1995 jeweils über ein Gesamtvermögen in Höhe von zumindest 878.075 DM bzw. 958.417 DM verfügten, mit der Folge, dass eine Anfechtung der Bescheide Erfolg nicht versprach, ist mit Substanz nicht vorgetragen. Soweit einzelne Vermögenswerte zwar substantiiert dargelegt sind, bleibt der Kläger für seine Behauptung beweisfällig, da er Beweis nicht angetreten hat.

(1) Die **Höhe des inländischen Kapitalvermögens** des Klägers ist nur in Bezug auf sein Grundvermögen (122.452 DM) unstreitig. Zur Darstellung seiner weiteren inländischen Vermögenswerte stellt er lediglich eine Berechnung anhand behaupteter Zinserträge von mehr als 15.000 DM in den Jahren 1995 und 1996 an. Dieses Vorbringen ist ohne Substanz, da ohne konkrete Angaben zum Zinssatz, mit dem sein Kapital verzinst worden ist, nähere Erkenntnisse zum Vermögensbestand nicht möglich sind. Zudem erreichen die auf diese Weise ermittelten Minimal- und Maximalwerte (187.500 bis 375.000 DM) nicht die vom Finanzamt S. geschätzten Werte des inländischen Vermögens für die Jahre 1993 und 1995 in Höhe von 478.075 bzw. 558.417 DM.

(2) Soweit der Kläger aufgrund der Ertragnisaufstellungen und der Werte der Fondsanteile für den 31.12.1994 ein **ausländisches Kapitalvermögen** in Höhe von 322.133 DM errechnet, bleibt der Kläger für seine Behauptung jedenfalls beweisfällig. Denn die Beklagte hat diesen Wert bestritten und sich auf den Standpunkt gestellt, dass aufgrund der Zinsbescheinigungen nur auf ein Vermögen von 100.000 bis 120.000 DM zu schließen sei. Zudem seien die Parteien nach Erlass der Vermögensteuerbescheide darüber einig gewesen, dass das Gesamtvermögen unter den Freibeträgen gelegen habe, weshalb bei Berücksichtigung der zutreffenden Vermögenswerte die Vermögensteuer mit 0 DM hätte bemessen werden müssen. Dies sei Anlass für die gegen die Vermögensteuerbescheide erhobenen Einsprüche gewesen. **Da der Kläger für den behaupteten Wert seines ausländischen Kapitalvermögens Beweis nicht angetreten hat, bleibt er insoweit beweisfällig.** (...) ■

Anwaltschaftung

- Schaden
 - Unwirksame Berufungseinlegung
 - Hypothetischer Prozessausgang
 - Kausalität
- (OLG Karlsruhe, Urt. v. 15.7.2008 – 17 U 345/08)

Leitsatz:

Im Regressprozess gegen den Rechtsanwalt ist auch dann darauf abzustellen, wie das erkennende Gericht des Ausgangsprozesses bei pflichtgemäßem Handeln des Anwalts richtigerweise zu entscheiden gehabt hätte, wenn feststeht, dass es anders entschieden hätte. ■

Zum Sachverhalt:

Die Klägerin nimmt den Beklagten wegen anwaltlicher Falschberatung auf Schadenersatz in Anspruch.

Am 6.12.1994 zeichnete die Klägerin, die von einem Anlagevermittler geworben wurde, in ihrer Wohnung eine Beteiligung über 40.000 DM an dem T. Immobilienfonds KG. Bei einem weiteren Besuch des Vermittlers am 29.12.1994 unterzeichnete sie zur Finanzierung einen Darlehensvertrag mit der B. Bausparkasse über 42.000 DM. Der Darlehensvertrag enthielt keine Widerrufsbelehrung.

Am 14.12.2000 kündigte die Bausparkasse das Darlehen wegen Zahlungsrückständen. Die Klägerin widerrief ihre auf den Abschluss des Darlehensvertrages gerichtete Erklärung mit Schreiben vom 5.9.2001.

Mit ihrer Klage vom 6.6.2001 nahm die Bausparkasse die Klägerin vor dem Landgericht auf Rückzahlung der offenen Darlehensvaluta über 36.230,72 DM (= 18.524,47 EUR) in Anspruch. Die Klägerin, die den Beklagten mit ihrer Vertretung beauftragte, verteidigte sich gegen die Klage mit dem Einwand, sie habe einen wirksamen Widerruf nach dem Haustürwiderrufsgesetz (HWiG) erklärt. Außerdem erhob sie Widerklage auf Erstattung der aufgrund des Darlehensvertrages erbrachten Leistungen. Das Landgericht gab der Klage statt und wies die Widerklage ab. Zur Begründung führte es aus, dass aufgrund des Zeitraums von mehr als drei Wochen zwischen dem Besuch des Vermittlers am 6.12.1994 und der Unterzeichnung des Darlehensvertrages am 29.12.1994 nicht mehr von einer fortdauernden Überraschungswirkung des ersten Besuchs ausgegangen werden könne.

Die Klägerin beauftragte den Beklagten, gegen dieses Urteil umfassend Berufung einzulegen. Mit der darauf hin vom Beklagten für die Klägerin eingelegten Berufung wurde allerdings nur die Verurteilung der Klägerin angegriffen, nicht hingegen die Abweisung ihrer Widerklage. Das Oberlandesgericht F. gab der Berufung mit der Erwägung statt, dass es für die Frage der Kausalität der Haustürsituation für den Abschluss des Darlehensvertrages nicht darauf ankomme, wie groß der zeitliche Abstand zwischen den Gesprächen

gewesen sei. Aus der Aussage des dort vernommenen Vermittlers als Zeugen folge jedenfalls, dass die Aufteilung der Kundenwerbung auf mehrere Gespräche Teil seiner Verkaufsstrategie gewesen und deshalb von der Ursächlichkeit der Haustürsituation auszugehen sei.

Mit ihrer Klage im vorliegenden Verfahren hat die Klägerin vom Beklagten den Ersatz der für den Darlehensvertrag aufgewendeten Kosten, insbesondere der Darlehenszinsen, verlangt. Das Landgericht hat die Klage abgewiesen, weil es an der Kausalität zwischen der Pflichtverletzung des Beklagten und dem von der Klägerin geltend gemachten Schaden fehle.

Der Klägerin steht gegen den Beklagten kein Schadenersatzanspruch aus anwaltlicher Falschberatung zu, da der Pflichtverstoß des Beklagten keinen Schaden verursacht hat. ■

Aus den Gründen:

Zwischen den Parteien ist ein **Anwaltsvertrag** zustande gekommen. Dieser Anwaltsvertrag verpflichtete den Beklagten zur allgemeinen, **umfassenden und möglichst erschöpfenden Belehrung** der Klägerin, insbesondere aber auch zur Beachtung und Befolgung der Weisungen seiner Mandantin (*Borgmann/Jungk/Grams, Anwaltshaftung* 4. Aufl. 2005, § 22 Rdnr. 143).

Die Verpflichtung zur Beachtung und Befolgung der **Weisungen des Mandanten** hat der Beklagte verletzt. Die Klägerin hatte den Beklagten angewiesen, gegen das Urteil des Landgerichts umfassend Berufung einzulegen, insbesondere auch im Hinblick auf die Abweisung ihrer Widerklage. Dem kam der Beklagte nicht nach.

Diese Pflichtverletzung führte jedoch rechtlich zu **keinem Schaden**. Denn der Klägerin stand gegen die Bausparkasse **kein Anspruch auf Rückzahlung der von ihr geleisteten Darlehenszinsen** zu, weil der von ihr nach dem HWiG erklärte Widerruf unwirksam war. Das Landgericht hat deshalb ihre Widerklage zu Recht abgewiesen. Eine weisungsgemäß umfassende Berufung hätte ihre schutzwürdige Vermögenssituation nicht verbessert.

Zu Recht hat das Landgericht für den vorliegenden Regressprozess darauf abgestellt, wie das erkennende Gericht des Ausgangsprozesses, das Oberlandesgericht F., bei pflichtgemäßem Handeln des Beklagten richtigerweise zu entscheiden gehabt hätte. Es entspricht ständiger Rechtsprechung des BGH, dass für die hypothetische Betrachtung, ob eine Prozesspartei einen Rechtsstreit bei sachgemäßer anwaltlicher Vertretung gewonnen hätte, **maßgebend ist, wie der Vorprozess nach Auffassung des Gerichts, das mit dem gegen den Rechtsanwalt gerichteten Schadenersatzanspruch befasst ist, richtig hätte entschieden werden müssen** (BGH, NJW 1956, 140; NJW 1964, 405; NJW 1979, 819; NJW 1987, 3255; BGH v. 24.3.1988 – IX ZR 114/87, MDR 1988, 770 = NJW 1988, 3013; BGH v. 28.6.1990 – IX ZR 209/89, BRAK-Mitt 1990, 251 = MDR 1991, 240 = NJW-RR 1990, 1241; BGH v. 20.1.1994 – IX ZR 46/93, MDR 1994, 516 = NJW 1994, 1211; BGH v. 21.9.1995 – IX ZR 228/94, MDR 1996, 206 =

BRAK-Mitt 1996, 267 = NJW 1996, 48; NJW 2001, 146; BGH v. 16.6.2005 – IX ZR 27/04, BGH-Report 2005, 1314 m. Anm. Mätzig = MDR 2005, 1319 = NJW 2005, 3071).

Dem steht auch die Besonderheit der vorliegenden Fallkonstellation nicht entgegen, dass das Oberlandesgericht F. **im Vorprozess tatsächlich über die Wirksamkeit des Widerrufs der Klägerin entschieden hat. Zwar spricht aufgrund dieser Entscheidung viel dafür, dass es auch der Widerklage stattgegeben hätte, wäre die Berufung umfassend eingelegt worden. Dies ist jedoch nicht maßgeblich.**

Der BGH hat den schon vom Reichsgericht entwickelten Rechtssatz, dass es nicht darauf ankommt, **wie das Ausgangsgericht vermutlich entschieden hätte**, sondern darauf, wie es richtig hätte entscheiden müssen, in seinen beiden erstgenannten Entscheidungen sowohl damit begründet, dass sich nicht mit Sicherheit feststellen lasse, wie das Ausgangsgericht tatsächlich entschieden hätte, als auch damit, dass es rechtens nicht darauf ankommen könne, wie eine Entscheidung – möglicherweise unrichtig – konkret ergangen wäre.

In den beiden zuletzt genannten Entscheidungen stellt der BGH demgegenüber ausdrücklich nur noch auf den Gedanken der materiellen Gerechtigkeit ab. Nach dem dort vertretenen **normativen Schadenbegriff** soll ein Kläger nur das ersetzt verlangen können, **was er nach der materiellen Rechtslage hätte erhalten müssen. Allein das, worauf er nach der Rechtsordnung einen Anspruch hatte, stellt danach einen Schaden im Rechtssinne dar** (BGH, NJW 2001, 146 m.w.N.).

Der materiellen Gerechtigkeit gebührt der Vorrang vor der wirklichen Kausalität; der Mandant soll im Wege des Schadenersatzes durch einen Anwaltsfehler nicht in den Genuss eines Vorteils kommen, den er ohne jenen Fehler nach der materiellen Rechtslage nicht hätte erlangen dürfen (BGH v. 16.6.2005 – IX ZR 27/04, BGH-Report 2005, 1314 m. Anm. Mätzig = MDR 2005, 1319 = NJW 2005, 3071 m.w.N.). Dies führt dazu, **dass ein ersatzfähiger Schaden selbst dann nicht entsteht, wenn das Vorgericht mit Sicherheit, aber unrichtig zugunsten des Mandanten entschieden hätte** (Borg/Jungk/Grams, a.a.O., § 29 Rdnr. 98; vgl. OLG Saarbrücken, VersR 1973, 929).

Nach dieser materiellen Rechtslage stand der Klägerin gegen die Bausparkasse kein Anspruch auf Rückzahlung der geleisteten Darlehenszinsen zu, da sie den Darlehensvertrag nicht wirksam widerrufen konnte. Die Klägerin hat im Ausgangsprozess nicht darlegt, dass sie durch eine Haustürsituation zum Abschluss des Darlehensvertrages bestimmt wurde. Der Darlehensvertrag wurde daher nicht durch Widerruf in ein Rückabwicklungsverhältnis umgestaltet (§ 3 HWiG a.F.). **Da der Darlehensvertrag wirksam war, hatte die Klägerin auch keinen Anspruch auf Rückzahlung der Darlehenszinsen.**

Der von der Klägerin im Ausgangsprozess vorgetragene Sachverhalt **trägt nicht die Behauptung, sie sei durch die Haustürsituation zum Abschluss des Darlehensvertrages bestimmt worden.** (...) ■

Steuerberaterhaftung

- Belehrungspflichten
- Fahrtenbuch
- 1 %-Regelung
- Mandantenrundschriften
- Merkblatt „Kfz-Nutzung“
- Feststellungsklage
- Nicht „entdeckte“ Betriebsaufspaltung
(OLG Düsseldorf, Urt. v. 29.1.2008 – I-23 U 64/07)

Leitsätze:

1. Zur Pflichtverletzung eines Steuerberaters, der seinen Mandanten nicht ausreichend darüber belehrt hat, dass die Geltendmachung der ausschließlich betrieblichen Nutzung seines Betriebsfahrzeuges und die Vermeidung der Besteuerung des geldwerten Vorteils einer Privatnutzung nach der sog. 1 %-Regelung ab 1.1.1996 gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG nur noch möglich sei, wenn die ausschließlich betriebliche Nutzung mittels eines Fahrtenbuchs nachgewiesen wird.

Der Steuerberater schuldet dem Mandanten eine konkrete, auf die speziellen Probleme des Mandanten bezogene Belehrung. Allgemeine Ausführungen in Mandantenschriften können solche konkrete Hinweise ebenso wenig ersetzen wie nach Art eines steuerrechtlichen Lehrbuchs abgefasste Merkblätter.

2. Die Zulässigkeit einer Feststellungsklage hängt bei der Geltendmachung von Vermögensschäden grundsätzlich von der Wahrscheinlichkeit eines auf die Verletzungshandlung zurückzuführenden Schadeneintritts ab. Eine Ausnahme hiervon ist nur für den Fall zu machen, dass die Verjährung etwaiger Schadenersatzansprüche unabhängig von einer Schadenentstehung beginnt. ■

Aus den Gründen:

A. Die Klägerin verlangt von der beklagten Steuerberatergesellschaft aus eigenem und abgetretenem Recht der Eheleute K. und U.D. Schadenersatz wegen Verletzung von Hinweispflichten aus den in der Zeit von 1996 bis Mitte 2006 bestehenden Steuerberaterverträgen zwischen den Parteien und der Beklagten mit den Eheleuten D. Sie wirft der Beklagten vor,

1. es vor 1999 unterlassen zu haben, darauf hinzuweisen, dass seit 1996 die pauschale Steuer von 1 % des inländischen Listenpreises für jeden Kalendermonat für die private Nutzung aller ihrer Betriebsfahrzeuge durch die Eheleute D. nur zu vermeiden war, wenn die rein betriebliche Nutzung oder eine geringere private Nutzung durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen wird;

2. es nach der Entscheidung des BFH vom 23.5.2000 – VIII R 11/99 (BStBl II 2000, 621) und der nachfolgenden BMF-Schreiben vom 18.9.2001 (BStBl I 2001, 634), 20.12.2001 (BStBl I 2002, 88) und 11.6.2002 (BStBl I 2002, 647) unter-

lassen zu haben, darauf hinzuweisen, dass durch die Anmietung der von der Klägerin **benutzten** Bürogebäude von ihrer Alleingesellschafterin und **Eigentümerin** der Bürogebäude, Frau U.D., bei dieser auch die sachlichen Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung erfüllt seien und die Möglichkeit bestehe, die Beurteilung einer Betriebsaufspaltung dadurch zu vermeiden, dass diese innerhalb einer Übergangszeit bis zum 31.12.2002 steuerneutral aufgelöst wird. (...)

Das Landgericht hat der Klage bis auf einen Teil des Zinsanspruchs stattgegeben und zur Begründung ausgeführt:

Die Beklagte habe die Eheleute D. nicht hinreichend auf die Notwendigkeit der Führung eines Fahrtenbuchs hingewiesen. Ihre Mandantenrundschriften enthielten keine ausreichende Beratung. Es könne zwanglos davon ausgegangen werden, dass die Klägerin und/oder die Eheleute D. bei ordnungsgemäßer Beratung die geringe Mühe der Führung eines Fahrtenbuchs auf sich genommen hätten, um Steuernachteile zu vermeiden. Nach der Aussage der Zeugin U.D. sei bewiesen, dass der Jaguar auch in den von der Betriebsprüfung 2004 erfassten Veranlagungsjahren 1999 bis 2001 ausschließlich zu betrieblichen Zwecken genutzt worden sei. Wäre das durch Führung eines Fahrtenbuchs nachgewiesen worden, hätten Steuernachteile von 14.442,40 EUR bei der Klägerin und von 1.606,55 EUR bei den Eheleuten D. vermieden werden können.

Der Feststellungsantrag sei zulässig, denn die Beklagte leugne eine Ersatzpflicht wegen der unterlassenen Beratung zur Betriebsaufspaltung und die Frage der Verjährung sei in der Rechtsprechung unterschiedlich entschieden worden. Bei ordnungsgemäßer Belehrung hätte die **Betriebsaufspaltung** durch eine **personelle oder sachliche Entflechtung** innerhalb der nach den BMF-Schreiben gewährten **Übergangsfristen** vermieden werden können.

Die Beklagte hat Berufung eingelegt und unter Bezugnahme auf ihr erstinstanzliches Vorbringen zur Begründung vorgetragen:

Zum Komplex „betrieblich genutzte Fahrzeuge“:

Der Jaguar sei stets in erheblichem Maße privat genutzt worden. Es sei nicht ihre Aufgabe gewesen, die Behauptung der Klägerin über eine angeblich ausschließliche dienstliche Benutzung des Jaguars auf ihre Richtigkeit zu überprüfen. Dem geschäftserfahrenen Geschäftsführer der Klägerin, K.D., sei im Übrigen die ab 1.1.1996 geltende Fahrtenbuchregelung bekannt gewesen, da sie „in aller Munde“ gewesen sei. Deshalb habe für sie, die Beklagte, keine Vertragspflicht bestanden, die Eheleute D. über die Notwendigkeit der Führung eines Fahrtenbuchs zu belehren. Im Übrigen habe sie etwaige Belehrungspflichten durch Übersenden ihrer Mandantenrundschriften ordnungsgemäß erfüllt. Wenn der Geschäftsführer der Klägerin solche Rundschreiben grundsätzlich nicht lese, sei dafür nicht der Steuerberater verantwortlich. Bejahe man trotzdem eine Pflichtverletzung, müsse man die Klage abweisen, weil die Klägerin nicht nachgewiesen habe, dass diese kausal zu einem Schaden geführt habe. Beweiserleichterungen kämen ihr nicht zugute.

Weder die unsubstantiierten Behauptungen der Klägerin noch die schwammigen Aussagen der Zeugin D. rechtfertigten die Feststellung, dass der Jaguar ausschließlich betrieblich genutzt wurde.

Schließlich seien die Feststellungen des Landgerichts zum Schaden fehlerhaft. Das Landgericht habe die angefallenen Steuern der Klägerin und den Eheleuten D. falsch zugeordnet und auch fehlerhaft die dem Finanzamt erklärte Bemessungsgrundlage als Vergleichsmaßstab angesetzt. Außerdem sei übersehen worden, dass die Eheleute D. die Möglichkeit gehabt hätten, einen Teil der geltend gemachten Steuer, nämlich die Kirchensteuer, im Jahr 2004 als Sonderausgabe geltend zu machen und dadurch Steuern von 139,60 EUR zu sparen.

Mit Schriftsatz vom 12.12.2007 hat die Beklagte unter Vorlage von Fahrtenbuchaufzeichnungen des Geschäftsführers der Klägerin aus der Zeit von Juli bis Oktober 2004 weitere Zweifel an der Aussage der Zeugin D. aufgezeigt.

Zum Komplex „Betriebsaufspaltung“:

Der Feststellungsantrag sei bereits unzulässig. Es fehle an einem Feststellungsinteresse, weil Frau D. bis heute die Betriebsaufspaltung nicht beendet habe. Auch sei ein Schaden nicht denkbar. Der von der Klägerin behauptete Schaden der Besteuerung der Differenz zwischen Buchwert und Veräußerungswert des Grundbesitzes sei allenfalls bei der Grundstückseigentümerin U.D. denkbar, nicht aber bei der Klägerin und ihrem Geschäftsführer. Für die steuerlichen Folgen einer etwaigen Veräußerung der Geschäftsanteile der Frau D. an der Klägerin komme schon deshalb eine Haftung der Beklagten nicht in Betracht, weil ein etwaiger Veräußerungsgewinn gemäß § 17 I EStG unabhängig von der Betriebsaufspaltung zu versteuern sei.

Es fehle auch an einer Pflichtverletzung, da es objektiv keinen Weg gegeben hätte, die Betriebsaufspaltung bis zum 31.12.2002 steuerneutral zu entflechten. Im Übrigen sei den Eheleuten D. das Problem der Betriebsaufspaltung schon seit 1994 bekannt gewesen, denn die bestehende Betriebsaufspaltung sei der Grund dafür gewesen, dass Frau D. ihrem Ehemann 1994 ein notarielles Kaufangebot zur Übernahme von 50 % des Grundbesitzes gemacht habe. Schließlich fehle es auch an der Kausalität zwischen der behaupteten Pflichtverletzung und dem behaupteten Schaden, da Frau D. aus privaten, insbesondere erbrechtlichen Gründen an einer Entflechtung nicht interessiert sei.

(Anträge ...)

Die Klägerin trägt unter Bezugnahme auf ihr erstinstanzliches Vorbringen und die Entscheidungsgründe des Landgerichts zur Verteidigung vor:

Zum Komplex „betrieblich genutzte Fahrzeuge“:

Die Zeugin D. habe im Rahmen ihrer Vernehmung ausführlich und umfassend ausgeführt, dass der Jaguar ausschließlich zu betrieblichen Zwecken benutzt worden sei. Es treffe nicht zu, dass der Jaguar auch privat genutzt worden sei und

die Notwendigkeit eines Fahrtenbuchs der Klägerin und den Eheleuten D. bekannt gewesen sei. Mit dem bloßen Versenden von Mandantenschreiben habe die Beklagte ihre Pflicht zur individuellen Beratung nicht erfüllt, im Übrigen seien die Mandantenschreiben weder der Klägerin noch den Eheleuten D. zugegangen. Den Mandanten treffe auch kein Mitverschulden, wenn er Mandantenschreiben eines Steuerberaters nicht zur Kenntnis nehme.

Ein Anlass zur Aufklärung über die Notwendigkeit der Führung eines Fahrtenbuchs habe sich für die Beklagte nicht nur aufgrund der Änderung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG, sondern auch bei der monatlich zu erstellenden Lohnabrechnung für die Eheleute D. ergeben. Es sei zu vermuten, dass sich die Mandanten bei ordnungsgemäßer Belehrung durch die Beklagte beratungsgerecht verhalten und ein Fahrtenbuch geführt hätten. Tatsächlich sei nach der Betriebsprüfung 2004 für den Jaguar ein Fahrtenbuch geführt worden, das bei der Lohnsteuer Außenprüfung betreffend die Veranlagungszeit 1.1.2003 bis Januar 2006 unbeanstandet geblieben sei. Auf die Nichtgeltendmachung möglicher Sonderausgaben im Jahr 2004 könne sich die Beklagte nicht berufen, da die Beklagte die Steuerbescheide 2004 geprüft und nicht den Rat erteilt habe, wegen des Nichtabzugs der Kirchensteuer Einspruch einzulegen.

Mit dem nachgelassenen Schriftsatz vom 15.1.2008 hat die Klägerin zu den von der Beklagten mit Schriftsatz vom 12.12.2007 überreichten Fahrtenbuchaufzeichnungen ihres Geschäftsführers Stellung genommen und auch die Verspätung des neuen Vortrags der Klägerin gerügt.

Zum Komplex „Betriebsaufspaltung“:

Die Feststellungsklage sei zulässig und erfasse Schäden der Klägerin und der Frau D., die sich aus der Veräußerung des Grundbesitzes und der Geschäftsanteile der Frau D. ergeben könnten. Es sei der Klägerin und der Frau D. nicht zuzumuten, ohne Gewissheit über ihre Rechtspositionen ein bestimmtes Verhalten an den Tag zu legen. Es könne von ihnen auch nicht verlangt werden, Leistungsklage erst in dem Zeitpunkt zu erheben, in welchem ihr Verhalten einen bezifferbaren Schaden auslöst. Denn dann seien die Ansprüche höchstwahrscheinlich verjährt.

Die Beklagte habe auch ungefragt auf die Entscheidungen des BFH und des BMF hinweisen müssen. Weder der Klägerin noch den Eheleuten D. sei die Problematik der Betriebsaufspaltung vor der Betriebsprüfung im Jahr 2004 bekannt gewesen. Das notarielle Kaufangebot der Frau D. an ihren Ehemann im Jahr 1994 habe familiäre Gründe, die im vorliegenden Verfahren nicht offengelegt werden müssten. Bei ordnungsgemäßer Belehrung hätte nahegelegen, dass die Klägerin innerhalb der Übergangsfrist bis 31.12.2002 Räumlichkeiten bei einem Dritten anmietet und Frau D. ihre Büroräumlichkeiten an Dritte weitervermietet. Durch die heute noch bestehende Betriebsaufspaltung werde es zur Versteuerung der stillen Reserven kommen, wenn die Anteile der Frau D. an der Klägerin oder ihr Grundstück veräußert werden. Die Wahrscheinlichkeit dieses Schadens sei gegeben, da die Eheleute D. das Unternehmen der Klägerin zum Lebens-

unterhalt und zur Absicherung ihrer Altersversorgung aufgebaut haben. Bei Eintritt in den Ruhestand werde das Unternehmen an eine dritte Person übertragen. Nach den derzeitigen Planungen werde dies die Tochter der Eheleute D. sein. Im Rahmen der dann eintretenden personellen und sachlichen Entflechtung zwischen Frau D. und der Klägerin werde es dann zur Versteuerung stiller Reserven kommen.

B. Die Berufung ist zulässig und hat in der Sache teilweise Erfolg.

Zum Komplex „betrieblich genutzte Fahrzeuge“:

Insoweit hat die Berufung der Beklagten keinen Erfolg.

Das Landgericht hat zu Recht einen Schadenersatzanspruch der Klägerin und der Eheleute D. in Höhe von insgesamt 16.048,95 EUR gemäß § 280 BGB bejaht, weil die Beklagte sie nicht ausreichend darüber belehrt hat, dass die Geltendmachung der ausschließlichen betrieblichen Nutzung des Betriebsfahrzeugs Jaguar ab 1996 nur dann durchsetzbar sei, wenn diese Nutzung mittels eines Fahrtenbuchs nachgewiesen wird. Allerdings hat das Landgericht in den Entscheidungsgründen eine offensichtlich falsche Zuordnung des Steuerschadens vorgenommen. Der größere Teilbetrag von 14.442,40 EUR (= Einkommensteuer) entfällt nicht auf die Klägerin, sondern auf die Eheleute D. Auf die Klägerin entfällt der kleinere Teilbetrag von 1.606,55 EUR (= Umsatzsteuer).

1. Pflichtverletzung der Beklagten

Die Beklagte hat nach ihrem eigenen Vorbringen Pflichten aus dem Steuerberatervertrag mit der Klägerin und den Eheleuten D. verletzt.

a) Im Rahmen seines Auftrags hat der Steuerberater seinen Mandanten, von dessen Belehrungsbedürftigkeit er grundsätzlich auszugehen hat, umfassend zu beraten und ungefragt über alle bedeutsamen steuerlichen Einzelheiten und deren Folgen zu unterrichten. Insbesondere muss der Steuerberater seinen Auftraggeber möglichst vor Schaden bewahren; deshalb muss er den nach den Umständen sichersten Weg zu dem erstrebten steuerlichen Ziel aufzeigen und sachgerechte Vorschläge zu dessen Verwirklichung unterbreiten. Nach diesen Grundsätzen muss ein Steuerberater seinen Mandanten grundsätzlich ungefragt auf jede für ihn erkennbare Gefahr einer Steuerbelastung hinweisen, der durch geeignete Maßnahmen und Empfehlungen entgegengewirkt werden kann. Das hat der BGH (Urt. v. 18.12.1997 – IX ZR 153/96, NJW 1998, 1486–1488) zur erkennbaren Gefahr einer verdeckten Gewinnausschüttung entschieden. Nichts anderes kann für die Gefahr der Besteuerung eines geldwerten Vorteils wegen vermuteter Privatnutzung eines Firmenfahrzeugs ohne Führung eines Fahrtenbuchs gelten.

b) Hier war für die Beklagte aus ihrer Steuerberatertätigkeit ab 1996 erkennbar, dass die Klägerin in den (von der Betriebsprüfung 2004 erfassten) Veranlagungsjahren drei Betriebsfahrzeuge, nämlich einen Jaguar, einen BMW und einen Mini, unterhielt, die den Eheleuten D. zur Nutzung überlassen waren, wobei sie nach ihren Anstellungsverträgen

nicht gehindert waren, diese Fahrzeuge auch privat zu nutzen. Erkennbar war für die Beklagte auch, dass nach der Einführung der sog. Fahrtenbuchregelung ab 1.1.1996 (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG) die Gefahr bestand, dass das Finanzamt im Rahmen einer Betriebsprüfung eines Tages das Fehlen eines Fahrtenbuchs zum Anlass nehmen könnte, abweichend von der bisherigen Handhabung anzunehmen, dass (auch) der Jaguar privat genutzt wurde, und den sich hieraus ergebenden geldwerten Vorteil nach der sog. 1%-Regelung zu besteuern. Die Beklagte war verpflichtet, die Klägerin bzw. die Eheleute D. hierauf hinzuweisen und ihnen zu empfehlen, für jedes Fahrzeug, für das die 1%-Besteuerung vermieden werden sollte, ein Fahrtenbuch zu führen. Diese Verpflichtung ergab sich für die Beklagte nicht nur aus der Bearbeitung der Umsatzsteuer der Klägerin und der Einkommensteuer der Eheleute D., sondern auch aus der monatlichen Lohnabrechnung für die Eheleute D., denn der geldwerte Vorteil der Privatnutzung unterliegt auch der Lohnsteuer.

Die Beklagte durfte nicht ohne Weiteres davon ausgehen, dass den Eheleuten D. die neue Fahrtenbuchregelung bekannt war. Erst recht konnte sie nicht erwarten, dass die Eheleute D. die Gefahr erkannt hatten, dass aufgrund der neuen Regelung das Finanzamt von seiner bisherigen Anerkennung der rein betrieblichen Nutzung abweichen und allein wegen des Fehlens eines Fahrtenbuchs auch für den Jaguar einen geldwerten Vorteil für die private Nutzung versteuern könnte. Grundsätzlich hat der Steuerberater von der Belehrungsbedürftigkeit seines Mandanten auszugehen. Dass auch die Beklagte hiervon grundsätzlich ausgegangen ist, ergibt sich aus ihrem eigenen Vorbringen, denn sie will die Klägerin bzw. die Eheleute D. durch Mandantenschreiben in den Jahren 1996 und 1999 auf die Notwendigkeit der Führung eines Fahrtenbuchs hingewiesen haben.

Ebenso wie das Landgericht geht auch der Senat davon aus, dass die Beklagte mit der angeblichen Versendung der Mandantenschreiben ihre Hinweispflicht nicht ausreichend erfüllt hat. Die Beklagte schuldete eine konkrete, auf die speziellen Probleme der Klägerin und der Eheleute D. bezogene Belehrung. Allgemeine Ausführungen in Mandantenschreiben können konkrete Hinweise nicht ersetzen (BGH, Urt. v. 11.5.1995 – IX ZR 130/90, NJW 1995, 2842, juris, Rdnr. 46).

aa) Die Hinweise unter den Nr. 8 und 9 des Mandantenschreibens aus 1995 „Das Aktuelle“ waren nicht geeignet, der Klägerin bzw. den Eheleuten D. klarzumachen, dass, wenn kein Fahrtenbuch geführt wird, die Gefahr der Besteuerung der geldwerten Vorteile einer Privatnutzung auch des Jaguar bestehen werde.

Die in den Überschriften der Hinweise Nr. 8 und 9 erwähnte 1%-Regelung bei privater PKW-Nutzung war den Eheleuten D. bekannt, denn diese Regelung wurde auf die beiden anderen Betriebsfahrzeuge, nämlich den BMW und den Mini, angewandt. Auch aufgrund des Inhalts der theoretischen Ausführungen unter Nr. 8 und 9, der sich mit den steuerlichen Folgen einer privaten PKW-Nutzung befasst, musste sich selbst einem geschäftserfahrenen Mandanten nicht

aufdrängen, dass hiervon auch ein bisher als rein betrieblich genutztes und als solches vom Finanzamt jahrelang anerkanntes Kfz betroffen sein könnte, wenn hierfür kein Fahrtenbuch geführt wird. **Schließlich ist es einem Mandanten nicht zumutbar, bei einer Vielzahl angesprochener Steuerprobleme – hier 15 – zu prüfen, ob sich aus ihnen auch für seinen Fall etwas Konkretes ergibt** (OLG Hamm, Urt. v. 29.4.1989 – 25 U 253/88).

bb) Das Merkblatt „Private Kfz-Nutzung“, Stand Juli 1999, kann, wenn überhaupt, frühestens im 2. Halbjahr 1999 der Klägerin bzw. den Eheleuten D. übersandt worden sein. Für das von der Betriebsprüfung 2004 erfasste Veranlagungsjahr 1999 war diese Belehrung daher ohnehin zu spät erfolgt. Anders als das Merkblatt aus dem Jahr 1995 befasst sich das Merkblatt aus dem Jahr 1999 ausschließlich mit dem Problem der privaten PKW-Nutzung und gibt auf sechs Seiten einen genauen Überblick nicht nur zu den steuerrechtlichen Folgen der privaten PKW-Nutzung, sondern auch dazu, wann eine Privatnutzung mit einem zu versteuernden Geldvorteil anzunehmen ist und wie diese Besteuerung durch Führung eines Fahrtenbuchs ganz oder teilweise vermieden werden kann. **Das in der Art eines steuerrechtlichen Lehrbuchs abgefasste Merkblatt ersetzt jedoch ebenfalls nicht die vom Beklagten geschuldete fallbezogene Belehrung.**

Ein Steuerberater kann auch von einem geschäftserfahrenen Mandanten nicht erwarten, dass dieser in der Lage und auch bereit ist, umfangreiche theoretische steuerrechtliche Ausführungen mit Beispielsfällen auf ihre Erheblichkeit für seine eigene Steuerveranlagung zu überprüfen und die Erheblichkeit zu erkennen. **Er muss davon ausgehen, dass er ja gerade deshalb von dem Mandanten beauftragt wurde, weil dieser sich nicht selbst um die Klärung seiner Steuerprobleme kümmern kann oder will.**

Damit ist nicht gesagt, dass die Belehrung der Mandanten in einem Mandantenrundsreiben nie die Anforderungen an eine fallbezogene Belehrung erfüllen kann. Das hat auch der BGH in der vorstehend zitierten Entscheidung nicht angenommen, denn sonst hätte er der Vorinstanz nicht aufgegeben, sich ein Exemplar des Mandantenschreibens zur Überprüfung vorlegen zu lassen. **Es ist im Einzelfall denkbar, dass ein Mandant aus einem überschaubar kurz gehaltenen und für einen Laien leicht verständlichen Rundschreiben, in dem ein bestimmtes Steuerproblem angesprochen ist, das für ihn erkennbar auch bei ihm besteht, entnehmen kann, dass der Steuerberater ihn mit dem Rundschreiben auf sein spezielles Steuerproblem ansprechen will.** In diesem Fall kann der Steuerberater von seinem Mandanten eine Nachfrage erwarten, wenn der Mandant weiteren Klärungsbedarf hat. Eine solche Fallgestaltung ist hier jedoch nicht gegeben.

2. Zur haftungsausfüllenden Kausalität

Die für eine Schadenersatzpflicht der Beklagten gemäß § 249 BGB bedeutsame Frage, was geschehen wäre, wenn die Beklagte sich vertragsgerecht verhalten hätte, ist nach dem Beweis des ersten Anscheins zugunsten der Klägerin zu beantworten. **Die Führung eines Fahrtenbuchs zum Nachweis der reinen betrieblichen Benutzung des Jaguar war der**

einzig vernünftige Weg, um die pauschale Besteuerung des geldwerten Vorteils einer vermuteten Privatnutzung zu vermeiden. Es ist zu vermuten, dass der Geschäftsführer der Klägerin zur Erreichung dieses Ziels für den Jaguar ein Fahrtenbuch geführt und darin die rein betriebliche Nutzung des Jaguar nachgewiesen hätte, so wie er es tatsächlich nach der Betriebsprüfung 2004 erfolgreich gehandhabt hat.

Das von ihm nach der Betriebsprüfung geführte Fahrtenbuch wurde vom Finanzamt als ordnungsgemäß anerkannt, wie sich aus dem Bericht des Finanzamts V. vom 17.7.2006 über die Lohnsteueraußenprüfung für die Zeit vom 1.1.2003 bis 31.1.2006 ergibt. **Ob der Jaguar, wie die Klägerin behauptet und die Zeugin U.D. anlässlich ihrer Vernehmung durch das Landgericht bestätigt hat, in den streitgegenständlichen Jahren 1999 bis 2001 tatsächlich auch rein betrieblich genutzt wurde oder, wie die Beklagte behauptet, (auch) privat benutzt wurde, kann für die Entscheidung der Frage der haftungsausfüllenden Kausalität offenbleiben.** Es ist nämlich nach der Lebenserfahrung auch anzunehmen, dass die Eheleute D., wäre für den Jaguar bereits in den Jahren 1999 bis 2001 ein Fahrtenbuch geführt worden, **bewusst auf jegliche private Nutzung dieses Kfz verzichtet hätten, um sich bei dem Jaguar die Versteuerung eines geldwerten Vorteils der Privatnutzung zu ersparen.** Das Gegenteil hat die Beklagte nicht behauptet und auch nicht bewiesen. Auch für die Annahme, dass in dem Fahrtenbuch wahrheitswidrig Privatfahrten verschwiegen worden wären, fehlen jegliche Anhaltspunkte.

Ob die Beklagte mit Schriftsatz vom 12.12.2007 und durch die Vorlage der Fahrtenaufzeichnungen des Herrn D. in der Zeit von Juli 2004 bis Oktober 2004 ausreichend Indizien vorgetragen hat, die geeignet wären, den Beweis des ersten Anscheins zu erschüttern, kann offenbleiben. Die Klägerin ist dem neuen Vortrag der Beklagten mit nachgelassenem Schriftsatz vom 15.1.2008 in erheblicher Weise entgegengetreten. Nach ihrem Vortrag bleibt es bei dem Anscheinsbeweis. Sie hat auch nicht Privatfahrten ihres Geschäftsführers mit dem Jaguar in den streitgegenständlichen Jahren 1999 bis 2001 eingeräumt. Die Behauptungen der Beklagten zu Privatfahrten des Herrn D. mit dem Jaguar werden nicht – auch nicht teilweise – durch die unstreitigen Fahrtenaufzeichnungen des Herrn D. aus dem Jahr 2004 bewiesen. Diese geben nur Auskunft über Fahrten im Jahr 2004 und lassen daher keine zwingenden Schlüsse auf Fahrten in den streitgegenständlichen Jahren zu.

Neuer – streitiger – Parteivortrag in zweiter Instanz ist gemäß § 531 Abs. 2 ZPO nicht zuzulassen, wenn nicht ein besonderer Zulassungsgrund vorliegt. Ein Zulassungsgrund i.S.d. § 531 Abs. 2 ZPO ist aber nicht ersichtlich. Im Übrigen wäre der Vortrag der Beklagten vom 12.12.2007 auf den Hinweis des Senats vom 13.11.2007 auch verspätet (§§ 530, 520, 296 Abs. 1 ZPO). Die Verspätung konnte nicht mehr durch eine prozessleitende Verfügung geheilt werden. Zum Senatstermin vom 18.12.2007 hätte eine Beweisaufnahme nicht mehr vorbereitet werden können, da der Schriftsatz vom 12.12.2007 erst am Freitag, den 14.12.2007, bei der Geschäftsstelle eingegangen ist und am Montag, den 17.12.2007, dem Senat vorgelegt worden ist. Bei ordnungs-

gemäß der Prozessführung hätte der neue Vortrag aus dem Schriftsatz der Beklagten vom 12.12.2007 bereits in erster Instanz im Zusammenhang mit der Beweisaufnahme des Landgerichts, spätestens mit der Begründung der Berufung erfolgen müssen.

3. Zum Schaden

Die Feststellungen des Landgerichts zum Schaden sind im Ergebnis rechtsfehlerfrei.

Im Rahmen der Schadenberechnung muss die tatsächliche Vermögenslage der Klägerin und der Eheleute D. derjenigen gegenübergestellt werden, die sich ergeben hätte, wenn auf Anraten der Beklagten für den Jaguar ein Fahrtenbuch geführt worden wäre, in dem die rein betriebliche Nutzung dokumentiert gewesen wäre. Die vorzunehmende Differenzrechnung ergibt den vom Landgericht anerkannten Steuerschaden.

a) Die Behauptung der Beklagten, den Eheleuten D. sei in den streitgegenständlichen Jahren 1999 bis 2001 tatsächlich ein geldwerter Vorteil durch private Nutzung des Jaguar zugeflossen, ist im Rahmen der Schadenberechnung zwar grundsätzlich erheblich, da beim Gesamtvermögensvergleich alle von dem haftungsbegründenden Ereignis betroffenen finanziellen Positionen zu berücksichtigen sind. Sie ist jedoch durch die Aussage der Zeugin D. widerlegt, wie das Landgericht rechtsfehlerfrei festgestellt hat. Die Einwände der Berufung gegen die Beweismäßigkeit des Landgerichts rechtfertigen keine andere Beurteilung.

Die von der Beklagten herangezogene Lebenserfahrung spricht nicht für, sondern eher gegen eine tatsächliche Privatnutzung des Jaguar in den Jahren 1999 bis 2001. Dazu braucht nicht weiter aufgeklärt werden, wie der Geschäftsführer der Klägerin mit seinen Rückenproblemen bei Privatfahrten mit dem BMW oder mit dem Mini zurechtgekommen ist. **Es liegt nahe, dass er zur Ersparnis der Steuer für eine Privatnutzung des Jaguar auf den Komfort des Jaguar bei Privatfahrten verzichtet hat, zumal nach der Aussage der Zeugin D. bei den Privatreisen kürzere Strecken als bei den betrieblichen Reisen zurückgelegt wurden.** Im Übrigen bietet, wie gerichtsbekannt ist, auch ein **BMW Cabrio einen hohen Fahrkomfort** und ein **Mini ist im Stadtverkehr recht nützlich**, weil er nur wenig Parkraum benötigt.

Der Beweiswert der Aussage der Zeugin D. wird nicht dadurch eingeschränkt, dass sie keine Einzelheiten zu geschäftlichen Fahrzielen genannt hat. **Konkrete Kenntnisse können von ihr nach sechs bis neun Jahren nicht mehr erwartet werden.** Auch die Klägerin braucht zur Darlegung der tatsächlichen rein betrieblichen Nutzung nicht, wie sich die Beklagte vorstellt, weitere Einzelheiten für die Jahre 1999 bis 2001, wie die genaue Laufleistung des Jaguar, die tatsächlichen dienstlichen Reisekosten des Geschäftsführers der Klägerin, die Namen der Kunden oder Auftragnehmer, die besucht wurden, und der Zeitpunkt der Besuche, mitzuteilen. Die dienstlichen Reisekosten des Geschäftsführers der Klägerin müssten der Beklagten aus der Bearbeitung der steuerlichen Angelegenheiten der Klägerin und der Eheleute D. bekannt sein.

Die übrigen Einzelheiten können jetzt nicht mehr mit einem angemessenen Aufwand annähernd genau rekonstruiert werden. Gerade das hat aber die Beklagte zu vertreten, da sie nicht auf die Notwendigkeit der Führung eines Fahrtenbuchs hingewiesen hat. Die Klägerin hat zu den betrieblich veranlassten Fahrten hinreichend substantiiert vorgetragen, dass Kunden besucht wurden und außerdem zum Zwecke von Fotoshootings – die Klägerin erstellt Modeprospekte – Reisen zu bestimmten Orten bzw. Landschaften stattfanden. Dass, wie die Beklagte vorträgt, die Eheleute D. in B. und in O. über vermietete Wohnungen verfügten und an der A. GmbH & Co. KG in B. beteiligt sind, lässt nicht darauf schließen, dass sie zu diesen Orten mit dem Jaguar gereist sind.

Entscheidend für die Darstellung der Klägerin spricht schließlich der Umstand, dass das Finanzamt nie Anlass gesehen hatte, die ihm – ohne Fahrtenbuch – glaubhaft gemachte betriebliche Nutzung des Jaguar, der 1996 als Betriebsfahrzeug angeschafft worden war, in Zweifel zu stellen, und im Rahmen der Betriebsprüfung 2004 nur deshalb von der früheren Feststellung abwich, weil eine private Nutzung durch die Anstellungsverträge der Eheleute D. nicht verboten war und ein Fahrtenbuch fehlte.

Auch insoweit verhilft der neue Vortrag aus dem Schriftsatz vom 12.12.2007 der Berufung der Beklagten nicht zum Erfolg, da er aus den unter 2. genannten Gründen gemäß § 531 Abs. 2 ZPO nicht zuzulassen, zumindest wegen Verspätung zurückzuweisen ist.

b) Im Rahmen der **Differenzrechnung** ist entgegen der Annahme der Berufungsbegründung die steuerrechtliche 1%-Regelung maßgeblich, denn die Klägerin und die Eheleute D. können gemäß § 249 BGB verlangen, so gestellt zu werden, wie sie stehen würden, wenn in den Jahren 1999 bis 2001 für den Jaguar ein Fahrtenbuch geführt worden wäre. Dann wäre im Jahre 2004 die Besteuerung des geldwerten Vorteils für die vermutete Privatnutzung des Jaguar nach der 1%-Regelung unterblieben und stattdessen, wie bisher, nur die private Nutzung des BMW und des Mini nach der 1%-Regelung besteuert worden.

c) Der Einwand der Berufung, in dem geltend gemachten Schadenbetrag seien 294,04 EUR **Kirchensteuer** enthalten, die die Eheleute D. im Jahr 2004 als Sonderausgabe hätten in Abzug bringen können, was mit 139,60 EUR Steuervorteilen verbunden gewesen wäre, hat ebenfalls keinen Erfolg. Es wäre Aufgabe der Beklagten gewesen, den Kirchensteuerabzug im Einspruchsverfahren geltend zu machen, was sie jedoch unterlassen hat. Damit hat sie sich zusätzlich Schadensersatzpflichtig gemacht mit der Folge, dass ihr die Klägerin gegenüber dem Einwand der Vorteilsausgleichung die Arglistenrede entgegenhalten kann.

4. Zum Mitverschulden

Die Beklagte kann sich nicht von der ihr obliegenden Pflicht zur individuellen Beratung der Klägerin bzw. der Eheleute D. mit dem Einwand entlasten, den Geschäftsführer der Klägerin treffe ein Mitverschulden (§ 254 BGB), weil er es grundsätzlich abgelehnt habe, ihre Mandantenschreiben zur

Kenntnis zu nehmen. Die Mandantenschriften der Beklagten gaben ihm nämlich aus den vorgenannten Gründen keinen Anlass zu der Annahme, sie enthielten etwas Konkretes für die steuerlichen Angelegenheiten der Klägerin und/oder der Eheleute D., wozu ggf. die Beklagte um weitere Aufklärung zu bitten war.

Zum Komplex „Betriebsaufspaltung“:

Insoweit hat die Berufung der Beklagten Erfolg mit der Maßgabe, dass der Schadenersatzfeststellungsantrag der Klägerin als unzulässig zurückzuweisen ist.

Die Feststellungsklage ist unzulässig, da das gemäß § 256 ZPO erforderliche Feststellungsinteresse fehlt.

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 zu beenden. 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 Gegenstand der Klage sind.

Bei reinen Vermögensschäden hängt bereits die Zulässigkeit der Feststellungsklage von der Wahrscheinlichkeit eines auf die Verletzungshandlung zurückzuführenden Schadeneintritts ab.

Damit soll ausgeschlossen werden, dass dem möglichen Schädiger ein Rechtsmittel über gedachte Fragen aufgezungen wird, von denen ungewiss ist, ob sie jemals praktische Bedeutung erlangen können. **Eine Ausnahme hiervon ist nur für den Fall zu machen, dass die Verjährung etwaiger Schadenersatzansprüche unabhängig von einer Schadenentstehung beginnt, z.B. bei Beendigung des Mandats gemäß § 51b BRAO a.F.,** denn aus der drohenden Verjährung folgt ohne Weiteres ein rechtliches Interesse des Klägers an der alsbaldigen Klärung der Haftungsfrage (BGH, Urt. v. 14.12.1995 – IX ZR 242/94, NJW 1996, 1062; BGH, Urt. v. 24.1.2006 – IX ZR 384/03, NJW 2006, 830, 833; BGH, Urt. v. 19.1.2006 – IX ZR 232/01, NJW-RR 2006, 923 f).

1. Das Feststellungsinteresse der Klägerin und der Eheleute D. kann nicht aus einer drohenden Verjährung der von ihnen geltend gemachten Schadenersatzansprüche hergeleitet werden, da die Verjährungsfrist für diese Ansprüche noch nicht begonnen hat.

a) Die Verjährung von Schadenersatzansprüchen gegen Steuerberater aus fehlerhafter Beratung richtete sich bis zum 31.12.2003 nach § 68 StBerG a.F., jetzt nach §§ 195, 199 BGB. **Sowohl nach altem als auch nach neuem Recht ist eine Voraussetzung für den Beginn der Verjährungsfrist die Schadenentstehung.** Entstanden ist ein Schaden erst in dem Zeit-

punkt, in dem er wenigstens dem Grunde nach erwachsen, d.h. eine als Schaden anzusehende Verschlechterung der Vermögenslage eingetreten ist. Solange dagegen noch offen ist, ob ein pflichtwidriges, mit einem Risiko behaftetes Verhalten zu einem Schaden geführt hat, ist ein Ersatzanspruch noch nicht entstanden und hat die Verjährungsfrist nicht zu laufen begonnen.

Wenn der Steuerberater einen Rat oder Hinweis pflichtwidrig unterlassen hat und das sich in einem für den Mandanten nachteiligen Steuerbescheid niederschlagen wird, wird eine als Schaden anzusehende Verschlechterung der Vermögenslage des Mandanten grundsätzlich erst mit dem Zugang des Bescheids eintreten. Das gilt für alle Schadenfälle in Steuer-sachen, wobei unerheblich ist, von welchen tatsächlichen oder rechtlichen Umständen die dem Steuerpflichtigen ungünstige Entscheidung im Einzelfall abhängt. Es kommt auch nicht darauf an, welcher Art der vom Steuerberater zu verantwortende, für den erwarteten nachteiligen Steuerbescheid ursächlich gewordene Fehler ist. Unerheblich ist auch, dass der Fehler des Steuerberaters voraussichtlich erst viele Jahre später zu einer dem Mandanten ungünstigen Steuerfestsetzung führen wird (*ständige und inzwischen gefestigte BGH-Rechtsprechung seit BGH, Urt. v. 2.7.1992 – IX ZR 268/91, NJW 1992, 2766 f; BGH, Urt. v. 3.11.2005 – IX ZR 208/04, NJW-RR 2006, 642*).

b) Nach den vorstehenden Grundsätzen wird die Verjährungsfrist hinsichtlich des von der Klägerin geltend gemachten künftigen, von ihr nach Beendigung der Betriebsaufspaltung erwarteten Steuerschadens erst mit der Bekanntgabe der nach Beendigung der Betriebsaufspaltung erwarteten Steuerbescheide zu laufen beginnen.

2. Das Feststellungsinteresse der Klägerin kann auch nicht aus einer Schadenwahrscheinlichkeit hergeleitet werden.

a) **Allein aus der Vollendung der Pflichtverletzung der Beklagten ergibt sich noch nicht die Wahrscheinlichkeit eines Schadens** der Klägerin und/oder der Eheleute D. Hinzukommen muss die konkrete Möglichkeit eines Steuerschadens. Eine solche konkrete Möglichkeit kann nicht schon daraus hergeleitet werden, dass Frau D. plant, das Unternehmen der Klägerin bei Eintritt des Ruhestands auf ihre Tochter zu übertragen, und dann außerdem die Veräußerung des Grundstücks K 95 in Erwägung zieht. **Bloße Absichtserklärungen sind grundsätzlich nicht geeignet, eine Schadenwahrscheinlichkeit zu begründen,** denn der Erklärende kann von seinen Planungen jederzeit Abstand nehmen und es ist dem möglichen Schädiger nicht zuzumuten, mit einem Rechtsstreit überzogen zu werden, solange nicht feststeht, dass der potenzielle Geschädigte tatsächlich die zur Auslösung des Schaden notwendigen Handlungen vornimmt.

Es kann derzeit nicht einmal ausgeschlossen werden, dass Frau D. bis zum Ruhestand einen Weg findet, nach dem die Auflösung der Betriebsaufspaltung steuerneutral möglich ist, oder eine Konstellation eintritt, nach der sie und/oder ihre Tochter an der Aufrechterhaltung der Betriebsaufspaltung aus wirtschaftlichen und/oder steuerlichen Gründen interes-

siert sind. Es kann auch nicht ausgeschlossen werden, dass bei der künftigen Auflösung der Betriebsaufspaltung stille Reserven, die besteuert werden könnten, nicht mehr vorhanden sind und/oder die Gesetze oder die Rechtsprechung für die Beendigung der Betriebsaufspaltung keine Steuern mehr vorsehen.

b) Darüber hinaus hat die Klägerin nicht schlüssig dargelegt, **in welcher Höhe sie und/oder die Eheleute D. künftig bei Auflösung der Betriebsaufspaltung Steuern zu erwarten haben und dass diese Steuern voraussichtlich höher sein werden als die Kosten, die in den Jahren 2001 bzw. 2002 im Falle einer Beendigung der Betriebsaufspaltung angefallen wären, z.B. durch Vermietung der Büroräume der Frau D. an Dritte und durch Anmietung neuer Büroräume durch die Klägerin.** Auch zur **Begründung der Schadenwahrscheinlichkeit** muss der Mandant eine **Differenzrechnung** vorlegen, aus der sich ergibt, dass wahrscheinlich „unter dem Strich“ seine Vermögenslage bei pflichtgemäßem Verhalten des Beraters besser wäre als aufgrund der Pflichtverletzung sein wird.

Die in Steuerbescheiden festgesetzten **Steuerverbindlichkeiten decken sich nicht zwangsläufig mit dem Vermögensschaden** des Mandanten. Ob und inwieweit ein nach § 249 BGB zu ersetzender Schaden vorliegt, beurteilt sich grundsätzlich nach einem rechnerischen Vergleich der durch das schädigende Ereignis bewirkten Vermögenslage mit derjenigen, die ohne jenen Umstand eingetreten wäre (sog. Differenzhypothese). Der haftpflichtige Berater hat den Mandanten vermögensmäßig so zu stellen, wie dieser bei pflichtgemäßem Verhalten des Beraters stände. Das erfordert einen **Gesamtvermögensvergleich**, der alle von dem haftungsbegründenden Ereignis betroffenen finanziellen Positionen umfasst. Hierbei ist grundsätzlich **die gesamte Schadenentstehung bis zur letzten mündlichen Verhandlung in den Tatsacheninstanzen einzubeziehen** (BGH, Urt. v. 19.1.2006 – IX ZR 232/01, NJW-RR 2006, 923 f; BGH, Urt. v. 20.1.2005 – IX ZR 416/00, MDR 2005, 866; BGH, Urt. v. 23.10.2003 – IX ZR 249/02, NJW 2004, 444).

aa) Die Aufstellung über die künftig erwarteten Steuern bei Auflösung der Betriebsaufspaltung lässt schon nicht erkennen, welche Steuer bei der Klägerin, ihrem Geschäftsführer und der Frau D. erwartet wird. Im Feststellungsantrag sind alle drei als potenzielle Geschädigte aufgeführt. Außerdem fehlen nachprüfbar Angaben dazu, auf welcher Grundlage der künftige Verkehrswert des Objektes K 95 ermittelt worden ist.

bb) Unzureichend ist auch der Vortrag der Klägerin dazu, welche Kosten angefallen wären, wenn die Betriebsaufspaltung in den Jahren 2001 bzw. 2002 beendet worden wäre. **Bei einer von der Klägerin am naheliegendsten bezeichneten Vermietung des Objektes K 95 an einen Dritten und Anmietung anderer Büroräume durch die Klägerin sind folgende hypothetische Unkosten denkbar:** Umzugskosten, Kautionskosten für die Anmietung anderer Büroräume, Maklerkosten für die Anmietung anderer Büroräume und für die Vermietung des Objektes K 95, Kosten zur Renovierung der neuen und/oder der alten Büroräume.

Darüber hinaus hat die Klägerin nicht schlüssig dargelegt, dass die Anmietung neuer Büroräumlichkeiten für sie nicht zu höheren Mietkosten und die Vermietung des Objektes K 95 an Dritte nicht zu niedrigeren Mieteinnahmen geführt hätten. Ihr Antrag auf Einholung eines **Sachverständigen-gutachtens** ist auf unzulässige Ausforschung gerichtet. ■

Steuerberaterhaftung

- Zu niedrige Steuerschätzung
 - Taktische Einspruchseinlegung
 - Kontrolle der Festsetzungsverjährung?
 - Schaden bei Steuerschätzung
- (OLG Köln, Beschl. v. 10.10.2007 – 8 U 24/07)

Leitsätze:

1. Einem Steuerberater ist keine Verletzung beruflicher Pflichten vorzuwerfen, wenn er den von ihm eingelegten Einspruch gegen einen erkennbar zu niedrigen Schätzungsbescheid nicht ganz kurz vor Ablauf der Festsetzungsfrist zurückgezogen hat und auf diese Weise der Eintritt der Festsetzungsverjährung nach § 169 Abs. 2 AO nicht bewirkt wurde. Ein solches „Taktieren“ ist von ihm nicht zu verlangen.

2. Die Chance auf Eintritt der Festsetzungsverjährung bei unzutreffend zu niedriger Steuerschätzung stellt keinen Schaden im Rechtssinne dar. ■

Zum Sachverhalt:

Die Klägerin begehrt Schadenersatz wegen angeblicher Pflichtverletzung des Beklagten im Rahmen seiner Tätigkeit als steuerlicher Berater der Klägerin, die bis Ende Oktober 1996 eine Schank- und Speisewirtschaft in F. betrieb. Nach der Betriebsaufgabe verpachtete die Grundstücksgemeinschaft das Grundstück sowie einen Teil des Inventars an einen neuen Betreiber der Gaststätte. Das restliche Inventar wurde an den neuen Inhaber veräußert, allerdings wurde der Vorgang nicht in der Buchführung der Klägerin berücksichtigt. Das Finanzamt F. erlangte im Rahmen einer Umsatzsteuersonderprüfung beim Nachfolger Kenntnis vom Veräußerungsvorgang. Da die Klägerin für das Jahr 1996 keine Umsatzsteuererklärung eingereicht hatte, schätzte das Finanzamt mit Bescheid vom 31.3.1999 die Besteuerungsgrundlagen und setzte für 1996 – unter dem Vorbehalt der Nachprüfung – einen Betrag von 12.100 DM als Umsatzsteuer fest. Die Klägerin zahlte den Betrag, ließ aber durch den Beklagten Einspruch einlegen, der mit der Vorlage der entsprechenden Erklärungen für 1996 begründet wurde.

Das Finanzamt teilte am 10.1.2002 mit, dass es eine Verböserung des Umsatzsteuerbescheides beabsichtige und von höheren Einkünften und Umsätzen ausgehen wolle. Der Beklagte beantragte daraufhin Fristverlängerung zur Stellungnahme, die in der Folgezeit aber auch auf Nachfragen des Finanzamts nicht abgegeben wurde. Mit Einspruchs-

entscheidung vom 5.1.2004 wies das Finanzamt sodann den Einspruch der Klägerin zurück und setzte die Umsatzsteuer auf insgesamt 31.395,37 EUR fest. Die dagegen erhobene finanzgerichtliche Klage wurde von der Klägerin nach Hinweis des Berichterstatters zurückgenommen. Den gegenüber der Schätzung erhöhten Betrag sowie Zinsen und Säumniszuschläge begehrt die Klägerin als Schadenersatz. Das Landgericht hat die Klage abgewiesen. Die Berufung der Klägerin hatte keinen Erfolg. ■

Aus den Gründen:

Dem Beklagten ist nach Auffassung des Senats bereits **keine Pflichtverletzung vorzuwerfen, weil er den Einspruch nicht am 31.12.2003 – nach Dienstschluss – zurückgezogen und auf diese Weise den Eintritt der Festsetzungsverjährung nach § 169 Abs. 2 AO bewirkt hat**, was spätere Abänderungen der Festsetzung durch das Finanzamt verhindert hätte. Ein solches „Taktieren“ kann vom Steuerberater nicht verlangt werden. **Dies hieße, dass er auch in vergleichbaren Fällen erkennbar zu niedriger Schätzung zunächst die Festsetzung möglichst lange durch Einlegen von Rechtsmitteln und Anträge auf Fristverlängerung hinauszögern müsste, um dann exakt vor Ablauf der Festsetzungsfrist den Rechtsbehelf wieder zurückzunehmen.**

Das Landgericht hat zu Recht ausgeführt, dass eine frühere Einspruchsrücknahme mit Sicherheit dazu geführt hätte, dass der Änderungsbescheid noch vor Ablauf der Festsetzungsfrist am 31.12.2003 erlassen worden wäre. Es kann davon ausgegangen werden, dass die Finanzbehörde die entsprechenden Fristen im Blick hat. Für eine Entscheidung vor Jahresende bestand hier für das Finanzamt aber kein zwingender Anlass, da die Festsetzungsverjährung infolge des eingelegten Einspruchs gemäß § 171 Abs. 3a AO in ihrem Ablauf gehemmt war. Die Verböserung als solche war durch Einspruchsrücknahme als solche ebenfalls nicht zu vermeiden, da der ursprüngliche Schätzungsbescheid unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stand. **Der Steuerberater ist im Allgemeinen schon nicht zur Überwachung der Festsetzungsfrist verpflichtet** (vgl. *Gräfe/Lenzen/Schmeer, Steuerberaterhaftung* 4. Aufl., Rdnr. 296).

Selbst wenn man den Beklagten hier ausnahmsweise zur Überwachung der Festsetzungsfrist für verpflichtet gehalten hätte, wäre der Klägerin kein Schaden im Rechtssinne entstanden, wie das Landgericht zu Recht angenommen hat. Der Bundesgerichtshof hat wiederholt entschieden, **dass der Verlust oder die Vorenthaltung einer tatsächlichen oder rechtlichen Position, auf die dem Geschädigten nach der Rechtsordnung ein Anspruch nicht zusteht, keinen ersatzfähigen Schaden darstellt** (vgl. *BGH v. 27.1.1994 – III ZR 42/92, NJW 1994, 858–860; BGH v. 6.7.2006 – IX ZR 88/02, UR 2007, 217 = BGH-Report 2006, 1470 = NJW-RR 2006, 1682 f.*). Der Geschädigte soll im Wege des Schadenersatzes grundsätzlich nicht mehr erhalten als das, was er nach der materiellen Rechtslage verlangen kann.

Unter Anwendung des **normativen Schadenbegriffs** hat das Landgericht zutreffend ausgeführt, dass der Klägerin durch den näher rückenden Ablauf der Festsetzungsverjährung

zum Jahresende 2003 keine rechtlich geschützte Position, sondern allenfalls eine **Chance** zukam, die zudem nur in einem ganz engen Zeitfenster durch Einspruchsrücknahme wahrgenommen werden konnte. Sie entstand nur dadurch, dass das Finanzamt die Festsetzung nicht zu einem früheren Zeitpunkt im Jahr 2002 oder 2003 vorgenommen hat, andernfalls hätte sich die erwähnte „Chance“ für die Klägerin ohnehin nicht ergeben. Die Klägerin hätte auf keinen Fall fest damit rechnen können, dass die Einspruchsentscheidung nicht mehr vor Jahresende 2003 ergehen würde. Ob hier eine **verzögerte Sachbearbeitung** seitens des Finanzamts vorlag, kann dahinstehen. Jedenfalls konnte eine solche **nicht zu rechtlich geschützten Vorteilen** für die Klägerin führen, die mit ihren Umsätzen letztlich einer dem materiellen Recht entsprechenden Besteuerung zugeführt worden ist. **Ein Schaden ist in den Fällen der Steuerschätzung nur dann zu bejahen, wenn diese zu einer zu hohen Besteuerung führt, weil die geschätzten Einnahmen oder Umsätze in Wahrheit nicht erzielt worden sind** (vgl. *Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rdnr. 575*). Im vorliegenden – „umgekehrten“ Falle besteht bei wertender Betrachtung keine Rechtsposition des Mandanten dahin, eine unzutreffend zu niedrige Schätzung als von der Rechtsordnung geschützt anzusehen. (...) ■

Steuerberaterhaftung

- Umsatzsteuerpflicht
 - Kalkulationsschaden?
 - Nachzahlungszinsen
 - Vorteilsausgleich
- (*OLG Köln, Urt. v. 8.3.2007 – 8 U 19/06*)

Leitsätze (d.Red.):

1. Der Steuerberater ist bei der Erstellung der Umsatzsteuerjahreserklärung und des Jahresabschlusses verpflichtet, die Umsatzsteuerpflicht der vom Mandanten erbrachten Leistungen zu prüfen.
2. Werden Umsätze irrtümlich als umsatzsteuerfrei behandelt, kann ein Kalkulationsschaden entstanden sein, wenn die Umsatzsteuer hätte „eingepreist“ werden können. Hierfür ist der Mandant darlegungs- und beweispflichtig.
3. Eine berechnete Steuernachforderung ist kein Schaden im Rechtssinne, weil die Belastung mit den im Gesetz vorgesehenen Steuern auch bei pflichtgemäßem Handeln angefallen wäre.
4. Werden Nachzahlungszinsen nach § 233a AO als Schaden geltend gemacht, sind Zinsen und Liquiditätsvorteile gegenzurechnen, die durch die verspätete Steuerzahlung entstanden sind. Das Gericht kann im Rahmen einer Schadensschätzung 1% zugrunde legen (Zinssatz für Spareinlagen). Für einen höheren Vorteilsausgleich ist der Steuerberater beweispflichtig. ■

Zum Sachverhalt:

Die Parteien streiten um Schadenersatzansprüche, deren sich die Klägerin gegen den Beklagten wegen angeblich fehlerhafter steuerlicher Beratung berührt. Berufung und Klage sind nur zu einem geringen Teil begründet, da es der Klägerin überwiegend nicht gelungen ist, den geltend gemachten Schaden darzulegen.

Die Klägerin betreibt eine Fluggesellschaft. Für ihre Flüge setzt sie Chartermaschinen ein, mit denen sie u.a. auch inländische Krankentransporte durchführt. Der beklagte Steuerberater betreut die Klägerin seit 1986. Sein Auftrag umfasst die Erstellung der Jahresabschlüsse und die Fertigung der Jahressteuererklärungen. Die Finanzbuchhaltung und die Umsatzsteuervoranmeldungen werden von der Klägerin selbst gefertigt. Bis 1996 wurde die Buchhaltung der Klägerin vom Büro des Beklagten erstellt; seit 1997 erstellt die Klägerin die Buchhaltung selbst. Die Parteien streiten um die Pflicht des Beklagten, die Klägerin auf die Umsatzsteuerpflichtigkeit der Umsätze aus inländischen Krankentransporten hinzuweisen. Betroffen sind die Umsätze aus den Jahren 1997 bis 2000, die mit Steuerbescheiden vom 1.10.2003 – objektiv zu Recht – mit Umsatzsteuer belegt wurden, nachdem das Finanzamt in den Jahren zuvor die Umsatzsteuerpflichtigkeit dieser Umsätze verkannt hatte.

Das Finanzamt L.-Q. führte vom 6.8.1996 bis 4.2.1997 bei der Klägerin eine Betriebsprüfung für den Zeitraum 1992 bis 1994 durch. An der Schlussbesprechung am 4.2.1997 nahm der Geschäftsführer der Komplementärgesellschaft der Klägerin teil. Im Betriebsprüfungsbericht vom 6.3.1997 hieß es u.a.: „Bezüglich der Frage, ob es sich bei den erklärten Ambulanzflügen um umsatzsteuerpflichtige Vermietungsleistungen, steuerfreie Umsätze gemäß § 4 Nr. 2 UStG i.V.m. § 8 Abs. 2 UStG oder steuerfreie Umsätze gemäß § 4 Nr. 17b UStG handelt, verbleiben die Umsatzsteuerbescheide 1992 bis 1994 hinsichtlich der betreffenden Umsätze sowie der Vorsteuer bis zur endgültigen Klärung vorläufig gemäß § 165 AO.“

Ab dem 27.1.1997 fand bezüglich des Zeitraums 1–11/1996 eine Umsatzsteuersonderprüfung statt, in deren Prüfungsbericht vom 12.2.1997 u.a. festgestellt wurde: „Die Steuerpflichtige (...) erbringt neben Personen- und Güterbeförderung im Luftverkehr auch Ambulanzflügeleistungen. Die Beförderung von kranken und verletzten Personen ist nach § 4 Nr. 17b UStG steuerfrei.“ Das Finanzamt kürzte daraufhin den von der Klägerin geltend gemachten Vorsteueranspruch um den Anteil des Gesamtumsatzes, der auf Ambulanzflüge entfiel, weil gemäß § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG Steuern vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, soweit sie im Zusammenhang mit den steuerfreien Umsätzen nach § 4 Nr. 17b UStG stehen; als solche qualifizierte das Finanzamt die Umsätze der Klägerin aus den Ambulanzflügen.

Mit Schreiben vom 14.2.1997 an das Finanzamt L.-Q. widersprach der Beklagte im Auftrag der Klägerin dieser Rechtsansicht. Er führte aus, dass es sich bei den Ambulanzflügen nicht um Umsätze handelte, die nach § 4 Nr. 17b UStG zu beurteilen seien, weil die Flugzeuge der Klägerin für die

Beförderung der Kranken nicht „besonders eingerichtet“ seien im Sinne dieser Norm. Vielmehr lägen Personenbeförderungen vor, die gemäß § 4 Nr. 1 bis 7 UStG nicht vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen seien. Das Finanzamt L.-Q. schloss sich mit Bescheid vom 12.9.1997 der Ansicht des Beklagten an, stellte fest, dass die Umsatzsteuersonderprüfung zu keinen Änderungen der Besteuerungsgrundlagen geführt habe, und gewährte den zunächst versagten Vorsteuerabzug. Mit weiterem Bescheid vom 16.9.1997 bescheinigte es der Klägerin als Luftverkehrsunternehmen überwiegend internationalen Luftverkehr zu betreiben und keine nach § 4 Nr. 17b UStG steuerfreien Beförderungsleistungen zu erbringen.

Vom 5.8.2002 bis 7.5.2003 führte das Finanzamt für Groß- und Konzernbetriebsprüfung L. bei der Klägerin eine Betriebsprüfung für den Zeitraum 1997 bis 2000 durch. Im Betriebsprüfungsbericht vom 19.5.2003 stellte es unter der Überschrift „Inlandsflüge (Krankentransport)“ u.a. fest: „Die bisher als steuerfrei behandelten Krankentransporte im Inland sind umsatzsteuerbar und -pflichtig. Die Steuerpflichtige erzielt keine steuerfreien Umsätze i.S.d. § 4 Nr. 17 UStG, da die Flugzeuge nicht speziell zum Krankentransport ausgestattet sind. Die Ausstattung ist mobil und wird im Bedarfsfall eingebaut und nach Beendigung wieder ausgebaut. (...) Die Umsätze aus Krankentransporten sind demnach nur dann steuerfrei, wenn es sich um grenzüberschreitende Beförderungen handelt. Krankentransporte, die sich nur auf das Inland beschränken, sind steuerpflichtig.“ Daraufhin ermittelte das Finanzamt Mehrsteuern, die es mit Bescheiden vom 1.10.2003 für die Jahre 1997 bis 2000 zzgl. Zinsen in Höhe von 0,5% je Monat festsetzte. (...)

Nachdem sie den Beklagten mit Schreiben vom 9.1.2004 vergeblich zur Begleichung des ihr angeblich entstandenen Schadens in Höhe von 32.215,15 EUR aufgefordert hatte, nimmt die Klägerin den Beklagten im Klagewege auf Ersatz von 29.655 EUR in Anspruch (Umsatzsteuer: 25.181 EUR, Nachzahlungszinsen: 4.474 EUR).

Sie ist der Ansicht gewesen, der Beklagte hätte bei der Erstellung der Jahresumsatzsteuererklärung die Frage der Steuerfreiheit der Umsätze eigenständig prüfen und verneinen und die Klägerin darauf hinweisen müssen, dass die Krankentransporte nicht nach § 4 Nr. 17b UStG steuerbefreit seien und nach § 4 Nr. 2 UStG nur dann steuerbefreit wären, wenn zugleich die Voraussetzungen des § 8 Abs. 2 UStG (Auslandskrankentransport) erfüllt wären. Dies habe der Beklagte – unstreitig – aber erst nach der zweiten Betriebsprüfung mit Telefax vom 22.8.2002 getan. Ihr selbst sei die Steuerpflicht dieser Umsätze nicht, auch nicht aus der Betriebsprüfung von 1996/1997 bekannt gewesen. Denn die Frage der Steuerpflicht der Ambulanzflüge sei damals nicht Thema gewesen und eine endgültige Klärung gerade nicht erfolgt.

Die Klägerin hat behauptet, sie hätte bei pflichtgemäßem Hinweis auf die Umsatzsteuerpflicht der Entgelte für inländische Krankentransporte ihre Preise sofort um die Umsatzsteuer erhöht. Dies sei möglich gewesen, wie sich auch da-

raus ergebe, dass sie sofort nach Bekanntwerden der von der Betriebsprüfung vertretenen Auffassung ab August 2002 ihre bisherigen Preise für diese Transporte um die Umsatzsteuer erhöht habe.

(Anträge ...)

Der Beklagte hat eine Pflichtverletzung in Abrede gestellt. Er hat behauptet, er hätte nicht feststellen können, dass die Klägerin die steuerpflichtigen Umsätze für Krankentransporte im Inland als steuerfrei behandelt habe, und daher auch keinen Verdacht schöpfen müssen. Denn er habe die Umsatzsteuerjahreserklärungen lediglich aus der von der Klägerin erstellten Finanzbuchhaltung und den Umsatzsteuervoranmeldungen entwickelt, ohne dass ihm die einzelnen Rechnungen vorgelegen hätten. Ferner habe er davon ausgehen dürfen, dass der Klägerin die Umsatzsteuerpflicht für inländische Krankentransporte bekannt gewesen sei, weil die Behandlung der Ambulanzflüge bei den Betriebsprüfungen eine zentrale Rolle gespielt hätten. Der Beklagte ist ferner der Ansicht gewesen, dass die Nachzahlungszinsen gemäß § 233a AO keinen ersatzfähigen Schaden darstellten. (...)

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen. Zur Begründung hat es ausgeführt, der Beklagte habe keine ihm aus dem Steuerberatervertrag gegenüber der Klägerin obliegenden Pflichten verletzt. Es könne dahinstehen, ob der Beklagte nach dem Inhalt des erteilten Mandats – zur Begleitung der Klägerin während der Betriebsprüfung im Jahr 1996/1997, der Umsatzsteuersonderprüfung und der Betriebsprüfung im Jahr 2002 sowie der Erstellung der Jahresabschlüsse und zur Fertigung der Jahressteuererklärungen, nicht jedoch zur Finanzbuchhaltung und zu Umsatzsteuervoranmeldungen – Ende des Jahres 1996 zu dem Hinweis verpflichtet gewesen sei, dass künftig damit gerechnet werden müsse, dass die Finanzverwaltung die von der Klägerin durchgeführten Inlandskrankentransporte als umsatzsteuerpflichtig ansehe.

Ein solcher Hinweis sei entbehrlich gewesen, weil der Beklagte davon ausgehen können und müssen, dass der Klägerin diese Möglichkeit bekannt war. Denn der Geschäftsführer der Klägerin habe an der Schlussbesprechung der Betriebsprüfung für die Jahre 1992 bis 1994 am 4.2.1997 teilgenommen und unmittelbar miterlebt, wie sich die Finanzverwaltung der Ansicht des Beklagten anschloss, wonach es sich bei den Inlandskrankentransporten nicht um umsatzsteuerfreie Umsätze i.S.v. § 4 Nr. 17b UStG handelt, diese Umsätze folglich nicht nach § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen seien, sondern die Klägerin überwiegend steuerbefreite Auslands-(Ambulanz-)flüge gemäß § 4 Nr. 2 UStG i.V.m. § 8 Abs. 2 UStG erbringe. Für die Klägerin habe daher ebenso klar erkennbar wie für den Beklagten die Möglichkeit auf der Hand gelegen, dass die Finanzverwaltung Inlandskrankentransporte künftig als steuerpflichtige Umsätze betrachten würde.

Der Beklagte sei auch nicht gehalten gewesen, in den Folgejahren bei der Erstellung der Umsatzsteuerjahreserklärungen darauf zu achten, ob von der Klägerin die Umsätze aus Inlandskrankentransporten als umsatzsteuerpflichtig behan-

delt worden sind. Dies sei ihm schon deshalb nicht möglich gewesen, weil ihm die einzelnen Rechnungen der Inlandskrankentransporte – unstreitig – nicht vorgelegt worden seien, weil er weder die Finanzbuchhaltung zu erstellen noch die Umsatzsteuervoranmeldungen vorzunehmen gehabt habe.

Die Klägerin hat gegen das Urteil form- und fristgerecht Berufung eingelegt und ihr Rechtsmittel, mit dem sie ihren erstinstanzlichen Klageantrag weiterverfolgt, ordnungsgemäß begründet. Sie macht geltend, selbst keine Kenntnis von der Umsatzsteuerpflichtigkeit der Umsätze aus Inlandskrankentransporten gehabt zu haben; von etwas anderem habe der Beklagte auch nicht ausgehen dürfen. Vielmehr habe der Beklagte eine ihm obliegende vertragliche Aufklärungs- und Hinweispflicht verletzt.

Die Klägerin meint, sie habe aus dem Bescheid des Finanzamts L.-Q. vom 16.9.1997 nicht auf die Umsatzsteuerpflichtigkeit der Umsätze aus Inlandskrankentransporten schließen müssen. Denn dieser besage nichts über die steuerliche Behandlung von Inlandsflügen. Auch das Schreiben des Beklagten vom 14.2.1997 habe sie nicht zu anderen Schlussfolgerungen veranlassen müssen. Denn es enthalte keine Ausführungen zur Umsatzsteuerpflicht, wohl aber zur Umsatzsteuerfreiheit der Ambulanzflugleistungen. Aufgrund der Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 1–11/1996 habe sie sogar positiv davon ausgehen dürfen, dass die Umsätze aus Inlandskrankentransporten umsatzsteuerfrei seien, weil es in dem Betriebsprüfungsbericht vom 12.2.1997 ausdrücklich heiße, dass die Beförderung von kranken und verletzten Personen nach § 4 Nr. 17b UStG steuerfrei sei, und das Finanzamt in seinem Schreiben vom 12.9.1997 ausdrücklich festgestellt habe, dass die Umsatzsteuersonderprüfung zu keinen Änderungen der Besteuerungsgrundlagen geführt habe.

Die Auseinandersetzung zwischen dem Beklagten und dem Finanzamt über den Vorsteuerabzug habe überhaupt nur Sinn gemacht, wenn keine Umsatzsteuerpflicht der inländischen Ambulanzflüge bestanden habe, denn sonst wäre gemäß § 15 Abs. 1 UStG ohne Weiteres ein Vorsteuerabzug zu gewähren gewesen. Im Übrigen habe von ihr keine bessere Erkenntnis erwartet werden können als von dem Beklagten und dem Finanzamt L.-Q., die beide von einer Steuerbefreiung der inländischen Ambulanzflüge ausgegangen seien.

Die Klägerin meint weiterhin, dass der Beklagte im Rahmen seiner Beratungen bei der Betriebsprüfung 1996/1997 und bei der Umsatzsteuersonderprüfung 1997 verpflichtet gewesen sei, selbstständig die Steuerpflicht zu prüfen und zu bejahen und dies der Klägerin mitzuteilen. Eine gleiche Hinweispflicht ergebe sich aufgrund der Erstellung der Jahresumsatzsteuererklärungen für die Zeit nach dem Betriebsprüfungszeitraum (also ab 1995). Der Auftrag zur Erstellung der Jahresumsatzsteuererklärungen der Klägerin beschränke sich nicht darauf, die monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen in eine Jahresumsatzsteuererklärung zu übernehmen, sondern erfordere eine zumindest stichprobenhafte Überprüfung, ob die Behandlung der inländischen

Ambulanzflüge als steuerbefreite Umsätze rechtens war. Bei der Erstellung der Jahresabschlüsse und Jahressteuererklärungen hätte ihm auffallen müssen, dass die umsatzsteuerfrei behandelten Umsätze mit Abstand die höchsten Umsatzposten darstellten. (...)

(Anträge ...)

Der Beklagte verteidigt das angefochtene Urteil. Seines Erachtens fehlt es an einer Pflichtverletzung und an einem kausal verursachten Schaden. Der Beklagte meint, die Entgelte für die von der Klägerin im Inland durchgeführten Krankentransporte hätten objektiv betrachtet seit eh und je der Mehrwertsteuer unterlegen, weil weder der Befreiungstatbestand der §§ 4 Nr. 2, 8 Abs. 2 UStG (Auslandsflug) noch der des § 4 Nr. 17b UStG (besondere Einrichtung) erfüllt seien. Er behauptet, die Klägerin habe gewusst, dass nicht alle Krankentransporte mehrwertsteuerbefreit seien, sondern nur Ambulanzflüge im grenzüberschreitenden Verkehr; jedenfalls meint er, er habe davon ausgehen dürfen, dass die Klägerin dies gewusst habe. Denn die Klägerin habe bei der Verbuchung der Entgelte aus Ambulanzflügen genau zwischen steuerfreien und steuerpflichtigen Umsätzen aus Krankentransporten unterschieden, für die jeweils ein separates Konto bestanden habe.

Für ihn habe kein Anlass bestanden, die Buchungen zu überprüfen, die die Klägerin selbst vorgenommen habe. Gegenstand seiner Korrespondenz mit dem Finanzamt Anfang 1997 sei im Übrigen nur noch die Frage gewesen, ob und inwieweit der Vorsteuerabzug anerkannt werden würde. Erst die Betriebsprüfung vom 5.8.2002 bis zum 7.5.2003 habe festgestellt, dass auf den Konten der Klägerin für steuerbefreite Umsätze auch mehrwertsteuerpflichtige Umsätze verbucht worden sind.

Der Beklagte hält seine Ansicht aufrecht, wonach der behauptete Schaden schon nicht substantiiert vorgetragen sei, weil die Klägerin nicht vor dem Hintergrund der Marktsituation die Kalkulation ihrer Preise offengelegt habe. Ferner seien die Nachzahlungszinsen nicht erstattungsfähig und es fehle an der Kausalität der angeblichen Pflichtverletzung für den geltend gemachten Schaden. Erstmals in der mündlichen Verhandlung vom 31.8.2006 hat der Beklagte die Einrede der Verjährung erhoben. (...) ■

Aus den Gründen:

Die zulässige Berufung der Klägerin hat in der Sache zu einem geringen Teil Erfolg. Zwar besteht – entgegen der Auffassung des Landgerichts – der geltend gemachte Schadenersatzanspruch, weil der Beklagte schuldhaft eine ihm gegenüber der Klägerin obliegende Aufklärungspflicht verletzt hat. Jedoch ist es der Klägerin nur zu einem geringen Teil gelungen, einen erstattungsfähigen Schaden nachzuweisen.

Auf das Rechtsverhältnis der Parteien sind die Bestimmungen des Bürgerlichen Gesetzbuchs in der bis zum 31.12.2001 geltenden Fassung anzuwenden, da es vor dem 1.1.2002 entstanden ist (Art. 229 § 5 Satz 1 EGBGB).

1. Die Klägerin hat nach den seinerzeit noch nicht kodifizierten Grundsätzen der positiven Vertragsverletzung gegen den Beklagten einen Schadenersatzanspruch in Höhe von 3.728,29 EUR.

a) Dem Beklagten oblag die vertragliche Nebenpflicht, die Umsätze der Klägerin aus inländischen Krankentransporten auf ihre Umsatzsteuerpflichtigkeit zu überprüfen und – da sie zu bejahen war – die Klägerin auf diesen Umstand, den die Finanzverwaltung bis zum Jahr 2003 nicht bemerkt hat, hinzuweisen. Gegen diese Pflicht hat der Beklagte verstoßen.

aa) In ständiger Rechtsprechung, der sich der erkennende Senat angeschlossen hat, **qualifiziert der Bundesgerichtshof einen Vertrag, durch den einem Steuerberater allgemein die Wahrnehmung aller steuerlichen Interessen des Auftraggebers übertragen wird, regelmäßig als Dienstvertrag**, der eine Geschäftsbesorgung zum Gegenstand hat (BGH, NJW 2002, 1571, 1572 m.w.N.). **Inhalt und Umfang** der Pflichten des Steuerberaters im Einzelnen richten sich nach dem erteilten Auftrag und damit nach den Besonderheiten des Einzelfalles (BGH, MDR 1980, 1980, 303). In den hierdurch gezogenen Grenzen ist der Steuerberater verpflichtet, den Mandanten **umfassend zu beraten** und ungefragt über alle steuerlichen Einzelheiten und deren Folgen zu unterrichten, insbesondere auch über die Möglichkeit einer Steuerersparnis zu belehren. Er muss davon ausgehen, dass sein Auftraggeber in der Regel in steuerlichen Dingen unkundig und vielfach deshalb auch gar nicht in der Lage ist, von sich aus die entsprechenden Fragen zu stellen.

Er hat ihn möglichst vor Schaden zu schützen. Hierzu hat er den relativ sichersten Weg zu dem angestrebten steuerlichen Ziel aufzuzeigen, sachgerechte Vorschläge zu dessen Verwirklichung zu unterbreiten und die für den Erfolg notwendigen Schritte vorzuschlagen (BGH, DB 2006, 1106, BGHZ 129, 386, 396; BGH, ZIP 2004, 2058; BGH, NJW 2002, 1571, 1572). Die Beratung soll den Mandanten in die Lage versetzen, eigenverantwortlich seine Rechte und Interessen wahren und eine Fehlentscheidung vermeiden zu können (vgl. nur BGH, DB 2004, 131 ff m.w.N.; Senat, OLG-Report 2003, 69 ff, OLG-Report 2005, 521).

bb) Dies zugrunde gelegt, war der Beklagte vorliegend verpflichtet, die **Umsätze der Klägerin aus inländischen Krankentransporten auf ihre Umsatzsteuerpflichtigkeit zu überprüfen** und die Klägerin über die Steuerpflicht zu informieren.

Diese Verpflichtung ergab sich nicht erst in der Schlussbesprechung der Betriebsprüfung für die Jahre 1992 bis 1994 am 4.2.1997, sondern sie resultierte bereits aus dem zwischen den Parteien seit 1986 bestehenden Steuerberatungsvertrag, der die Erstellung der Jahresabschlüsse, die Fertigung der Jahressteuererklärungen sowie die Beratung der Klägerin bei den Betriebsprüfungen 1996/1997 (Prüfungszeitraum 1992 bis 1994, Umsatzsteuersonderprüfung 1–11/1996) und 2002/2003 (Prüfungszeitraum 1997 bis 2000) erfasste, in Verbindung mit dem von 1986 bis Ende 1996 bestehenden Auftrag des Beklagten, die Finanzbuchhaltung für die Klägerin zu führen.

(1) Die Frage der Umsatzsteuerpflicht der von der Klägerin erzielten Umsätze aus inländischen Krankentransporten war **von Beginn an von zentraler Bedeutung sowohl für die Richtigkeit der Jahresabschlüsse und Jahressteuererklärungen als auch für die Beurteilung der Prüfberichte der Finanzverwaltung**. Denn von ihr hing unmittelbar die Höhe der Steuerlast der Klägerin ab. Um die Richtigkeit der positiven wie negativen Feststellungen der Finanzverwaltung zur Umsatzsteuerpflicht beurteilen zu können, hätte der Beklagte sie notwendigerweise selbstständig überprüfen und die Klägerin über seine ggf. abweichenden Ansichten informieren müssen, damit sie über eventuelle Konsequenzen (Rechtsbehelfe, Rückstellungen etc.) hätte entscheiden können.

Da er bis Ende 1996 für die Buchführung der Klägerin zuständig war, hätte dem Beklagten **bei der Erstellung der Jahresabschlüsse und Jahressteuererklärungen auffallen müssen, dass die als umsatzsteuerfrei behandelten Umsätze mit Abstand die höchsten Umsatzposten darstellten** (z.B. 1994: 1.200.550 DM umsatzsteuerfrei gegenüber 45.000 DM umsatzsteuerpflichtig).

Diese Auffälligkeit hätte eine Rückfrage bei der Klägerin erfordert, in deren Folge sich der Irrtum über die vermeintliche Umsatzsteuerfreiheit inländischer Ambulanzflüge leicht aufgeklärt hätte, wenn sie denn erfolgt wäre. Da der Beklagte selbst die Konten eingerichtet hatte, hätte ihm die Diskrepanz der Eingänge erst recht auffallen müssen. Auch wenn der Beklagte keinen Auftrag hatte, die von der Klägerin erstellte Buchhaltung zu überprüfen, hätte sich angesichts dieser Auffälligkeit doch die Frage aufgedrängt, ob es wirklich sein könne, dass die Kläger fast 30-mal mehr Umsätze im grenzüberschreitenden Verkehr als im Inland macht.

Bei ordnungsgemäßer Prüfung hätte der Beklagte aufgrund der ihm eigenen Sachkunde – ebenso wie später die Mitarbeiterin des Finanzamts für Groß- und Konzernbetriebsprüfung L. bei der Betriebsprüfung 2002/2003 – erkannt, dass im Falle eines inländischen Ambulanzflugs weder der umsatzsteuerliche Ausnahmetatbestand der §§ 4 Nr. 2, 8 Abs. 2 UStG („grenzüberschreitender Luftverkehr“) noch der des § 4 Nr. 17b UStG („besondere Einrichtungen“) und auch kein anderer Ausnahmetatbestand erfüllt ist, so dass es bei der normalen Umsatzsteuerpflicht gemäß § 1 Abs. 1 Satz 1 UStG verbleibt.

Hätte der Beklagte die Umsatzsteuerpflichtigkeit der Umsätze aus inländischen Ambulanzflügen zutreffend erkannt, hätte er zugleich feststellen müssen, dass das Finanzamt die Umsatzsteuer versehentlich nicht festgesetzt hat. Dies hätte er der Klägerin mitteilen müssen, damit sie den Umstand entweder sogleich gegenüber der Finanzverwaltung hätte richtigstellen und hierdurch spätere Nachforderungen vermeiden oder sich zumindest auf Steuernachforderungen hätte einstellen können. In jedem Fall hätte sie diesen **Umstand bei der Kalkulation ihrer Preise berücksichtigen können**. Prüfung und Hinweis an die Klägerin wären für einen Fachmann wie dem Beklagten ohne Weiteres zumutbar gewesen. Denn sie wären mit keinen besonderen Umständen und Mühen verbunden gewesen.

(2) Der Umstand, dass die Klägerin **ab 1997 ihre Buchführung selbst erstellte** und daher bei der Verbuchung der Entgelte aus Ambulanzflügen selbst zwischen steuerfreien und steuerpflichtigen Umsätzen aus Krankentransporten unterscheiden musste, ändert nichts an dem festgestellten Beratungsbedürfnis. Zum einen bestand dieses Bedürfnis schon vor 1997 und wäre von dem Beklagten, der seit 1986 die Jahresabschlüsse der Klägerin erstellte und die Jahressteuererklärungen fertigte, schon zu dieser Zeit zu befriedigen gewesen. Zum anderen hat der Beklagte unstreitig die beiden Konten vor 1997 eingerichtet und die Klägerin hat sie ab 1997 lediglich fortgeführt.

(3) Die Aufklärungspflicht entfiel auch nicht deswegen, weil die Klägerin ab dem Zeitpunkt einer korrekten Aufklärung durch ihn die Umsätze aus inländischen Krankentransporten umgehend als umsatzsteuerpflichtig hätte verbuchen müssen, um sich nicht der vorsätzlichen Steuerhinterziehung schuldig zu machen und, soweit die Festsetzungsfristen noch nicht abgelaufen waren, auch für bereits veranlagte Steuerjahre ihre objektiv falschen Steuererklärungen zu ihrem Nachteil hätte berichtigen müssen. Selbst wenn diese Folgen eingetreten wären, hätte dies die Aufklärungspflicht des Beklagten schon deswegen nicht entfallen lassen, weil es die Klägerin auch vor künftigen Schäden, wie sie hier in Rede stehen, zu bewahren galt. Dies hätte durch Aufklärung der Klägerin geschehen können, die die Umsatzsteuer dann an ihre Kunden weitergegeben hätte.

(4) Ohne Belang ist es für die Begründung einer objektiven Prüfungs- und Hinweispflicht des Beklagten auch, dass es vorliegend niemals um die Verringerung der Steuerlast der Klägerin oder die Vermeidung einer Steuer gehen konnte. Es steht außer Streit, dass die Umsätze, die die Klägerin mit inländischen Ambulanzflügen erzielte, stets der Umsatzsteuer unterlagen und die Bescheide vom 1.10.2003 richtig sind. **Der Schaden, den es für die Klägerin allein zu vermeiden galt, war der hier in Rede stehende: die Belastung mit Umsatzsteuern, die bei früherer Kenntnis an die Kunden hätte weitergegeben werden können, und die Belastung mit Nachzahlungszinsen.** Um diesen Schaden zu vermeiden, hätte die Klägerin von dem Beklagten über die Umsatzsteuerpflichtigkeit der inländischen Ambulanzflüge aufgeklärt werden müssen.

(5) Die Aufklärung war schließlich auch nicht deshalb ausnahmsweise entbehrlich, weil die Klägerin die Umsatzsteuerpflichtigkeit der Umsätze aus inländischen Ambulanzflügen gekannt hätte oder sich die Kenntnis mindestens ebenso leicht auf andere Weise und ohne Hilfe des Beklagten hätte beschaffen können oder von sich aus auf die Umsatzsteuerpflichtigkeit hätte schließen müssen.

Die Anwesenheit des Geschäftsführers der Klägerin bei der Schlussbesprechung der Betriebsprüfung für die Jahre 1992 bis 1994 am 4.2.1997 berechtigt nicht zu der Annahme, dass die Klägerin die Kenntnis bereits erlangt hat. Über den Inhalt dieser Schlussbesprechung ist nichts Genaueres bekannt, als aus dem Betriebsprüfungsbericht vom 6.3.1997 folgt. Hieraus ergibt sich aber nur, dass die steuerliche Behandlung

der Ambulanzflüge umstritten war und nicht abschließend gelöst worden ist; die Umsatzsteuerbescheide sollten hinsichtlich der betreffenden Umsätze sowie der Vorsteuern bis zur endgültigen Klärung vorläufig bleiben (§ 165 AO). Der erwähnte Streit betraf aber nicht die grundsätzliche Frage nach der Umsatzsteuerpflicht, sondern die spezielle Frage, ob es sich bei den Ambulanzflügen um umsatzsteuerpflichtige Vermietungsleistungen oder um steuerfreie Umsätze gemäß den §§ 4 Nr. 2, 8 Abs. 2 UStG oder um steuerfreie Umsätze gemäß § 4 Nr. 17b UStG handelte. Zwar hätte ein Fachmann wie der Beklagte erkennen müssen, dass steuerfreie Umsätze gemäß den §§ 4 Nr. 2, 8 Abs. 2 UStG mangels Grenzüberschreitung und steuerfreie Umsätze gemäß § 4 Nr. 17b UStG mangels „besonderer Einrichtung“ ausschieden. Jedoch fehlt es an einen Anhaltspunkt dafür, dass die Klägerin dieses Wissen hatte. Der Umstand, dass sie die Umsätze nicht mit Umsatzsteuer verbuchte, spricht im Gegenteil eindeutig gegen diese Kenntnis.

Entgegen der Auffassung des Landgerichts musste schließlich für die Klägerin – anders als für den Beklagten – die Möglichkeit, dass die Finanzverwaltung Inlandskrankentransporte als steuerpflichtige Umsätze betrachten würde, nach der Schlussbesprechung am 4.2.1997 auch nicht – wie es im angefochtenen Urteil heißt – „klar erkennbar auf der Hand liegen“. Eine solche Behandlung hätte zwar der objektiven Rechtslage entsprochen und als Gewerbetreibende musste die Klägerin grundsätzlich auch die Umsatzsteuerpflichtigkeit inländischer Umsätze kennen. Doch besteht die Besonderheit des vorliegenden Falles darin, dass die Finanzverwaltung – in Gestalt des Finanzamts L.-Q., z.B. bei der Betriebsprüfung 1996/1997 (6.3.1997) – die Umsatzsteuerpflichtigkeit der Umsätze aus inländischen Ambulanzflügen selbst jahrelang übersehen und erst spät – in Gestalt des Finanzamts für Groß- und Konzernbetriebsprüfung L. bei der Betriebsprüfung 2002/2003 (19.5.2003) – erkannt hat. Von der Klägerin kann keine bessere Erkenntnis verlangt werden, als das Finanzamt L.-Q. sie zeigte, wohingegen von dem beklagten Steuerberater als Fachmann verlangt werden kann, auch den wiederholten Irrtum des Finanzamts zu erkennen und die Klägerin hierüber aufzuklären.

Wenn schon nach längerer Diskussion das Finanzamt selbst eine „auf der Hand liegende“ Schlussfolgerung der Umsatzsteuerpflichtigkeit nicht zog, berechtigt nichts zu der Annahme, dass es der Klägerin ein Leichtes gewesen wäre, diese Schlussfolgerung zu ziehen oder auch nur, dass sie sie hätte ziehen müssen. Die Klägerin bedurfte vielmehr gerade dann der Beratung, wenn sie erkannt haben sollte, dass die Finanzverwaltung zwar einerseits alle angesprochenen Steuerfreiheitstatbestände ausschloss, andererseits aber gleichwohl keine Umsatzsteuer festsetzte. Auch diesen Widerspruch hätte die Klägerin aber nicht selbstständig zu lösen brauchen, wenn sie mit dem Beklagten einen Steuerberater mit der Erstellung ihrer Jahresabschlüsse und Jahressteuererklärungen und ihrer Beratung bei der Betriebsprüfung beauftragt hatte. Daran änderte auch der Umstand nichts, dass der Geschäftsführer der Komplementärgesellschaft der Klägerin bei der Schlussbesprechung anwesend war.

Schließlich musste die Klägerin auch nicht aufgrund des Schriftwechsels von 1997 zwischen dem Beklagten und dem Finanzamt L.-Q. die wirkliche Rechtslage erkennen. Denn hierin war nie von „Umsatzsteuerpflicht“, sondern nur von „Umsatzsteuerfreiheit“ die Rede, ohne dass angesprochen worden wäre, was gälte, wenn die Voraussetzungen einer Umsatzsteuerfreiheit gemäß den §§ 4 Nr. 2, 8 Abs. 2 UStG und § 4 Nr. 17b UStG nicht gegeben wären.

b) Die objektive Pflichtverletzung ist dem Beklagten auch zuzurechnen. In Analogie zu § 282 BGB a.F. wird das **Ver-schulden vermutet**. Dem Beklagten ist es nicht gelungen, diese Vermutung zu widerlegen.

Unerheblich ist zum einen, ob der Beklagte die Umsatzsteuerpflicht tatsächlich erkannt hat. Denn der Vorwurf, der ihm als Fachmann zu machen ist, geht nicht nur dahin, die Klägerin nicht über seine vorhandenen besseren Erkenntnisse aufgeklärt zu haben, sondern auch dahin, die Rechtslage nicht sorgfältig geprüft und die Umsatzsteuerpflicht der Umsätze aus inländischen Ambulanzflügen daher nicht erkannt zu haben. Ob dem Beklagten das Verschulden gefehlt hätte, wenn er davon hätte ausgehen dürfen, dass die Klägerin Kenntnis von der wahren Rechtslage hatte oder sie sich die Kenntnis selbst verschaffen würde, kann dahingestellt bleiben. Denn aus den bereits dargestellten Gründen ist beides nicht der Fall.

c) Der Klägerin ist infolge der Pflichtverletzung des Beklagten ein ersatzfähiger **Schaden** in Höhe der geltend gemachten Nachzahlungszinsen (4.474 EUR) abzüglich eines Vorteilsausgleichs (745,71 EUR) entstanden, den sie sich anrechnen lassen muss, weil sie von 1997 bis 2003 über die bis dahin nicht erhobenen Umsatzsteuerbeträge verfügen konnte (§§ 249 Satz 1, 252 BGB a.F.).

aa) Ob und inwieweit ein nach den §§ 249 ff BGB zu ersetzender Schaden vorliegt, beurteilt sich grundsätzlich nach einem rechnerischen Vergleich der durch das schädigende Ereignis bewirkten Vermögenslage mit derjenigen, die ohne jenen Umstand eingetreten wäre. Der haftpflichtige Steuerberater hat den Mandanten so zu stellen, wie er bei pflichtgemäßem Verhalten des Beraters stünde. Dazu muss die tatsächliche Gesamtvermögenslage derjenigen gegenübergestellt werden, die sich ohne den Fehler des Steuerberaters ergeben hätte (BGH, NJW, 1998, 982).

Die Differenzrechnung darf sich nicht auf einzelne Rechnungsposten beschränken, sondern hat einen Gesamtvermögensvergleich vorzunehmen, der alle von dem haftungsbegründenden Ereignis betroffenen finanziellen Positionen umfasst (BGH, GI 2004, 72, 76; OLG Düsseldorf, GI 2005, 53). Bei der Beurteilung der haftungsausfüllenden Kausalität kommen dem Mandanten eines Steuerberaters die Beweiserleichterungen des § 287 ZPO und des Anscheinsbeweises zugute.

bb) Vor diesem Hintergrund hat die Klägerin einen Anspruch auf Erstattung der Umsatzsteuer schon nicht schlüssig vorgetragen.

Zwar scheitert ein solcher Anspruch nicht schon daran, **dass eine berechnete Steuernachforderung – wie hier die Umsatzsteuerforderungen – ohnehin keinen Schaden im Rechtssinne darstellt, weil die Belastung mit den im Gesetz vorgesehenen Steuern auch bei pflichtgemäßem Handeln angefallen wäre** (Gräfe/Lenzen/Schmeer, *Steuerberaterhaftung* 4. Aufl. 2006, Rdnr. 550). Denn wenn es der Klägerin gelungen wäre, die Umsatzsteuer an ihre Kunden durchzureichen, hätte sie in Höhe der Umsatzsteuer Einnahmen erzielt, die ihr als **entgangener Gewinn** zu erstatten gewesen wären.

Jedoch ist es der Klägerin nicht gelungen darzulegen, dass ihr im Umfang der nachträglich erhobenen Umsatzsteuer ein Gewinn entgangen ist. Hierfür hätte sie darlegen und ggf. **beweisen müssen, dass es ihr bei rechtzeitiger Aufklärung durch den Beklagten gelungen wäre, in den Jahren 1997 bis 2000 ihre Flugpreise um die Umsatzsteuer zu erhöhen, ohne dass es zu einem Rückgang ihres Geschäftes gekommen wäre. Diese Darlegung ist ihr nicht gelungen.**

Macht der Mandant eines Steuerberaters im Falle einer rechtmäßigen Steuernachzahlung geltend, dass er den Betrag bei pflichtgemäßer Aufklärung in die Kalkulation seiner Preise aufgenommen und an seine Kunden weitergegeben hätte, kann dies einen Schaden begründen, erfordert aber grundsätzlich, **dass der Geschädigte seine Kalkulation offenlegt und nachvollziehbar macht, dass er auch den höheren Preis am Markt hätte durchsetzen können** (LG Weiden, *Gl* 1995, 37; Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rdnr. 553). Da sich die Preise – vorbehaltlich anderen Vortrags – regelmäßig am Markt orientieren und der im Wettbewerb stehende Kaufmann regelmäßig den höchsten am Markt erzielbaren Preis berechnet und nicht einen um 15 % bzw. 16 % zu niedrigen, spricht die Erfahrung dagegen, dass der Mandant einen um die Steuernachzahlung erhöhten Preis ohne Weiteres auf dem Markt hätte durchsetzen können (ebd.).

Die Klägerin ist vorliegend einen schlüssigen Vortrag dazu, warum dies hier anders gewesen sein sollte, schuldig geblieben. Um einen Anspruch auf Erstattung der Umsatzsteuerzahlungen für die Jahre 1997 bis 2000 in Höhe von 25.181 EUR schlüssig vorzutragen, hätte sie nachvollziehbar darlegen müssen, dass sie ohne Rückgang der Flugzahlen in den Jahren 1997 bis 2000 einen um die Umsatzsteuer in Höhe von 15 % bzw. 16 % erhöhten Preis am Markt hätte durchsetzen können. Hierfür hätte sie ihre Kalkulation offenlegen und einen Vergleich mit Mitbewerbern anstellen oder darlegen müssen, aus welchen besonderen Gründen ihr ihre Kunden z.B. auch trotz eines höheren Preises und ohne Rücksicht auf eventuell billigere Konkurrenzangebote im gleichen Umfang treu geblieben wären. Dies alles ist nicht in hinreichendem Maße geschehen. Die Klägerin hat lediglich Indizien vorgetragen, die für sich genommen nicht ausreichen.

Die Klägerin hat **weder ihre Kalkulation aufgedeckt noch einen Vergleich mit Mitbewerbern angestellt**. Anstelle eines Marktvergleichs für die Jahre 1997 bis 2000, der nach dem Hinweisbeschluss vom 9.11.2006 zu erwarten gewesen wäre (Flugpreise der Klägerin? Flugpreise der Mitbewerber?), hat

sich die Klägerin darauf beschränkt, eigene Kundenlisten, eigene Rechnungskongolute und einen eigenen Flugpreisvergleich von 1997 bis 2005 vorzulegen. Dass die Kunden in den Jahren 1997 bis 2000 eine Preiserhöhung um 15 % bzw. 16 % hingenommen hätten, lässt sich diesen Unterlagen jedoch nicht entnehmen.

Der interne Flugpreisvergleich der Klägerin, d.h. die Gegenüberstellung der von 1997 bis 2005 für gleiche Strecken verlangten Preise, sagt ebenfalls nichts zu dem Marktbild von 1997 bis 2000 aus. Ihm kann zwar die Entwicklung der Flugpreise der Klägerin über die Jahre hinweg entnommen werden (z.B. Köln-Berlin von 2.556,46 EUR [1997], bis 5.243,20 EUR [2005]). Wie es zu diesen Preisen gekommen ist, wie seinerzeit die Preise der Mitbewerber waren etc., ergibt sich jedoch nicht. Auch dass ab September 2002 die Netto-Flugpreise der Klägerin trotz Zuschlags der Umsatzsteuer gegenüber den Flugpreisen von 1997 bis 2000 nicht reduziert worden sind, sagt nichts über die Preise der Mitbewerber in den Jahren 1997 bis 2000 aus und auch nichts darüber, ob es sich die Klägerin ohne Umsatzverluste hätte leisten können, in diesen Jahren ihre Preise zu erhöhen.

Der relative Geschäftserfolg der Klägerin, die ab 2002 nur noch ein Flugzeug statt drei Flugzeuge hatte und gleichwohl in den vier Jahren von 2002 bis 2005 immerhin 23 Flüge absolvierte – im Vergleich zu 55 Flügen in den vier Jahren von 1997 bis 2000 mit drei Flugzeugen –, könnte zwar dafür sprechen, dass die Klägerin jedenfalls ab 2002 marktgerechte, vielleicht sogar besonders günstige Preise verlangte. Denkbar sind für diesen Geschäftserfolg aber auch eine Reihe anderer Faktoren. Jedenfalls lassen die von der Klägerin ab 2002 erbrachten Flugleistungen **keine belastbaren Rückschlüsse auf die allein entscheidungserhebliche Frage zu, ob der Markt 1997 bis 2000 eine 15- bzw. 16%ige Preiserhöhung zugelassen hätte**. Über die Marktsituation von 1997 bis 2000 ist nichts bekannt.

Ohne entscheidenden Belang sind auch die **Kundenlisten**, die die Klägerin vorgelegt hat. Aus ihnen ergibt sich zwar, dass es sich bei den Kunden der Klägerin durchweg um Hilfsorganisationen handelte, die die Flugkosten insbesondere an Versicherungen und Krankenkassen weitergegeben haben dürften. **Indes berechtigt dies nicht zu der Annahme, dass diese Kunden „jeden Preis“ gezahlt hätten**. Im Gegenteil muss grundsätzlich doch gerade derjenige, der einen Dritten mit seinen Aufwendungen belasten will, besonders darauf achten, dass er selbst einen verkehrsüblichen, d.h. marktgerechten Preis zahlt.

Zwar hat die Klägerin schließlich in der mündlichen Verhandlung vom 22.2.2007 ausgeführt, dass in dem Marktsegment der „Ambulanzflüge“ der Flugpreis von untergeordneter Bedeutung sei. Sie selbst strebe dort nicht nach einer Gewinnmaximierung und auch für die Kunden seien zahlreiche andere Kriterien von größerer Bedeutung als der Preis, so z.B. die örtliche und zeitliche Verfügbarkeit der Flugzeuge, die Zuverlässigkeit des Flugunternehmens und die Preisstabilität. Jedoch lässt auch dieser weder hinreichend substantiierte noch unter Beweis gestellte Vortrag keine

sicheren Erkenntnisse darüber zu, ob die Kunden wegen solcher Präferenzen eine Preiserhöhung von 15 % bzw. 16 % der Klägerin akzeptiert hätten.

Entgegen der nunmehr im nicht nachgelassenen Schriftsatz vom 1.3.2007 vertretenen Auffassung der Klägerin hat der Beklagte im Übrigen nicht lediglich den Zeitpunkt der Preiserhöhung bestritten. Schon in der Klageerwidern wie auch durchgängig im folgenden Verlauf des Rechtsstreits hat er vielmehr die Auffassung vertreten, die Klägerin habe einen Schaden nicht hinreichend substantiiert dargelegt und bei verständiger Würdigung schon damit einen Schadeneintritt sowie die Möglichkeit, dass die Klägerin im in Rede stehenden Zeitraum die Umsatzsteuer auf ihre Kunden habe „abwälzen“ können, bestritten.

cc) Die Klägerin kann allerdings die Erstattung der in Höhe von 4.474 EUR geltend gemachten Nachzahlungszinsen verlangen, wenn auch nur abzüglich eines Vorteilsausgleichs, der mit 745,71 EUR zu bemessen ist.

(1) Die Nachzahlungszinsen nach § 233a AO sind grundsätzlich erstattungsfähig, weil sie einen durch die Pflichtverletzung adäquat verursachten Vermögensschaden der Klägerin darstellen.

Vermögensschaden ist eine Einbuße, die der Geschädigte infolge des schädigenden Ereignisses an seinem Vermögen erlitten hat. Infolge der hier bejahten Prüfungs- und Aufklärungspflichtverletzung hat die Klägerin es jahrelang unterlassen, Umsatzsteuer für die Umsätze zu leisten, die sie mit inländischen Ambulanzflügen erzielt hat. Neben der Steuernachforderung, die sich hieraus ergab, die aber selbst – weil objektiv unvermeidbar – keinen Schaden darstellt, hat die Pflichtverletzung unmittelbar die Erhebung von Nachzahlungszinsen gemäß § 233a AO zur Folge. Diese wären bei rechtzeitiger Zahlung der Umsatzsteuerschuld nicht angefallen. Ihre Begleichung stellt mithin bei natürlicher Betrachtung einen Schaden der Klägerin dar.

Zwar trifft es zu, dass der Zweck des § 233a AO in der Abschöpfung von Zinsen und Liquiditätsvorteilen liegt, die dadurch entstehen, dass die Steuern zu unterschiedlichen Zeitpunkten festgesetzt werden. Bis zur Einführung der Vollverzinsung enthielt die Abgabenordnung nur einzelne Zinsregelungen, die eine Verzinsung an besondere gesetzliche Voraussetzungen, z.B. die Stundung, knüpften. Dies ergab erhebliche Verzinsungslücken, die bei Nachzahlungen zu Zinsnachteilen für den Fiskus und in Erstattungsfällen zu Zinseinbußen für den Steuerpflichtigen führten (Pahlke/Koenig, Abgabenordnung, § 233a, Rdnr. 6). Die Vollverzinsung des § 233a AO soll also die Ungleichbehandlung der Steuerpflichtigen, die durch die unterschiedliche Dauer der Veranlagungsarbeiten entsteht, durch Abschöpfung des Zinsvorteils weitgehend beseitigen und zugleich die Zinsvorteile und -nachteile zwischen Fiskus und Steuerpflichtigen ausgleichen (Pahlke/Koenig, ebd., mit Verweis auf BT-Drucks. 11/2157, S. 194 u.a.). Dies aber steht einer Erstattungsfähigkeit der Nachzahlungszinsen nicht grundsätzlich entgegen.

Auch dass in der Hauptsache kein „Steuerschaden“, also kein Ersatz für eine vom Steuerberater verschuldete Mehrforderung, ersetzt verlangt wird, sondern Ersatz dafür, dass die Klägerin die an sich berechnete Umsatzsteuer nicht ihren Kunden in Rechnung stellen konnte, was sie getan hätte, wenn sie rechtzeitig über die Umsatzsteuerpflicht aufgeklärt worden wäre, ändert nichts daran, dass die Nachzahlungszinsen adäquat kausale Folge der Pflichtverletzung des Beklagten sind. Denn der Anfall von Nachzahlungszinsen setzt keinen Steuerschaden im engeren Sinne voraus, sondern lediglich, dass Steuern zu Unrecht nicht gezahlt worden sind und nachentrichtet werden müssen.

Eben dies war hier der Fall. Ob und in welchem Umfang die Steuerschuld erstattungsfähig ist, ist für die Frage der Erstattungsfähigkeit der Nachzahlungszinsen ohne Belang.

(2) Indes muss sich die Klägerin auf den Erstattungsanspruch eine **Vorteilsausgleichung** in Höhe von 745,71 EUR anrechnen lassen.

(a) Ob und inwieweit eine Minderung oder Beseitigung des eingetretenen Vermögensschadens auf den Schadenersatzanspruch anzurechnen ist, beurteilt sich nach den Grundsätzen der Vorteilsausgleichung. Wegfall oder Minderung des Schadens sind nur insoweit zu berücksichtigen, als sie in einem adäquat-kausalen Zusammenhang zu dem schädigenden Ereignis stehen (BGH, NJW 2006, 499, 2042). Außerdem muss die Anrechnung dem Zweck des Schadenersatzes entsprechen und darf weder den Geschädigten unzumutbar belasten noch den Schädiger unbillig entlasten (BGH, ebd., mit Verweis auf BGHZ 74, 103, 113 f; BGHZ 109, 380, 392).

(b) Dass die Klägerin von dem Irrtum der Finanzverwaltung bezüglich der Umsatzsteuerpflichtigkeit der Umsätze aus inländischen Ambulanzflügen in den Jahren 1992 bis 1994 profitiert, nämlich ungerechtfertigte Steuervorteile in erheblicher Höhe erzielt hat, die rückwirkend nicht mehr erhoben werden konnten, ist im Rahmen einer Vorteilsausgleichung von vornherein unbeachtlich, weil dieser Vorteil schon nicht in einem adäquat-kausalen Zusammenhang zu der Pflichtverletzung des Beklagten steht, die Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreits ist. Überdies ist auch kein sachlicher Grund dafür ersichtlich, dass nunmehr dem Beklagten der aus einem Irrtum der Finanzverwaltung resultierende ungerechtfertigte Vorteil gebühren sollte.

(c) **Abzuschöpfen ist der Vorteil, den die Klägerin dadurch erlangt hat, dass sie mit der nicht abgeführten Umsatzsteuer für die Jahre 1997 bis 2000 in Höhe von 25.181 EUR bis Oktober 2003 wirtschaften konnte.** Dieser Ansatz entspricht dem Gedanken des § 233a AO, so dass die Rechnung, die die Klägerin aufgemacht hat, grundsätzlich auch hier zugrunde zu legen ist. **Mangels anderer Erkenntnisse ist im Rahmen der anzustellenden Schadensschätzung gemäß § 287 Abs. 1 ZPO ein Jahreszins von 1% zugrunde zu legen, nämlich der Zinssatz der Habenzinsen der Banken für Spareinlagen mit dreimonatiger Kündigungsfrist mit Mindest-/Grundverzinsung in den Jahren 1997 bis 2003. Hiernach errechnet sich ein Abzug in Höhe von 745,71 EUR.**

(d) Für eine **höhere Vorteilsausgleichung** besteht keine Berechtigung. Zwar wäre ein höherer Abzug veranlasst, wenn die Klägerin in dem in Rede stehenden Zeitraum einen jederzeit rückzahlbaren Kredit in einer die Umsatzsteuerforderungen übersteigenden Höhe in Anspruch genommen hätten. Denn hätte die Klägerin mit einem solchen Kredit gearbeitet, hätte sie einen Vermögensvorteil nicht nur in Höhe des Anlagezinses, sondern in Höhe der ersparten Kreditaufwendungen erzielt. Dies indessen ist nicht ersichtlich; jedenfalls fehlt es an einem Beweisantritt des insoweit darlegungs- und beweisbelasteten Beklagten.

Von vornherein **außer Betracht zu bleiben haben bei dieser Betrachtung langfristige Kredite** wie z.B. Immobilien- oder Investitionskredite, weil sie nicht sukzessive hätten zurückgeführt werden können und die Klägerin daher trotz der Verfügbarkeit die Umsatzsteuerbeträge keine Kreditzinsen gespart hätte. Ohne Belang ist daher, dass die Klägerin wegen der Finanzierung eines weiteren Flugzeugs für rund 1 Mio. DM hohe Bankschulden hatte und hierfür Zinsen von mehr als 5,98% p.a. zahlte.

Dass die Klägerin zusätzlich mit einem jederzeit rückzahlbaren Kredit arbeitete, hat der insoweit darlegungs- und beweispflichtige Beklagte weder substantiiert vorgetragen noch unter Beweis gestellt. Zwar hat der Beklagte bestritten, dass die Klägerin für die Unterhaltung des laufenden Betriebes – wie sie in der mündlichen Verhandlung vom 22.2.2007 behauptete – keinen Finanzierungsbedarf gehabt, sondern stets über flüssige Mittel und kurzfristige Forderungen in ausreichender Höhe verfügt habe. Genaueren Vortrag und einen Beweisantritt ist der Beklagte hierzu jedoch schuldig geblieben. Insbesondere reicht hierfür auch nicht die Behauptung aus, wonach Gesellschafterkonten normalerweise verzinst würden, was die Klägerin für den konkreten Fall ausdrücklich bestritten hat.

d) Der nach alledem in Höhe von 3.728,29 EUR bestehende Schadenersatzanspruch der Klägerin gegen den Beklagten ist auch nicht verjährt. Er entstand erst ein gutes Jahr vor Einreichung der Klageschrift am 3.11.2004 mit dem Zugang der Umsatzsteuerbescheide bei der Klägerin im Oktober 2003 und damit lange vor Ende der dreijährigen Verjährungsfrist gemäß § 68 StBerG.

Ansprüche wegen fehlerhafter steuerlicher Beratung **verjähren** nach der – vorliegend noch anwendbaren, erst mit Wirkung vom 15.12.2004 aufgehobenen – Vorschrift des § 68 StBerG in drei Jahren seit der Entstehung des Anspruchs. Hierfür muss der Anspruch erstmals geltend gemacht und notfalls eingeklagt werden können. Die Vermögenslage des Auftraggebers muss sich bereits objektiv verschlechtert haben. **Eine bloße Vermögensgefährdung ist verjährungsrechtlich ohne Bedeutung** (Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rdnr. 870 f. m.w.N.).

Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs ist daher der Schadenersatzanspruch wegen vermeidbarer Steuerbelastung frühestens mit dem Zugang des nachteiligen Steuerbescheides bei dem Steuerpflichtigen entstanden

(BGHZ 119, 69, 73; Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rdnr. 850, 870 ff, 876 m.w.N.). Dies war hier erst im Oktober 2003 der Fall, die Umsatzsteuerbescheide erst vom 1.10.2003 datieren. Durch Einreichung der Klageschrift am 3.11.2004 ist der Lauf der Verjährungsfrist nach § 209 Abs. 1 BGB a.F. daher unterbrochen worden.

Der festgestellte Verjährungsbeginn gilt nicht nur für Ansprüche, denen ein Steuerschaden zugrunde liegt, sondern auch für solche, die – wie der vorliegende – aus der Nichterzielung angeblich durch Preiserhöhungen erzielbarer Umsatzsteigerungen entstanden sind. Entscheidend ist, dass der Anspruch – wie ausgeführt – erstmals geltend gemacht und notfalls eingeklagt werden kann und sich die Vermögenslage bereits objektiv verschlechtert haben muss. Vor diesem Hintergrund ist es ohne Belang, ob der Steuerberater versehentlich eine vermeidbare Steuermehrforderung verursacht oder – wie hier – eine berechnete Steuernachforderung hat entstehen lassen, die der Steuerpflichtige bei rechtzeitiger Kenntnis an Dritte hätte weitergeben können. **Denn in jedem Fall ist das Vermögen des Steuerpflichtigen erst mit dem Zugang des Steuerbescheides geschädigt und nicht nur gefährdet.** (...) ■

GI Literaturhinweis

Die GmbH in Krise, Sanierung und Insolvenz

Das Ziel dieses Werks: Es soll bei der schwierigen Aufgabe helfen, in Krise, Sanierung und Insolvenz der GmbH Gestaltungsspielräume der Finanzierung, Krisenvermeidung und Krisenbewältigung zu nutzen und Fehlentscheidungen sowie Haftungsrisiken zu vermeiden.

Ein Anliegen der Autoren ist es, Beratern, Geschäftsführern und Gläubigern Kenntnisse zu vermitteln, die unerlässlich sind, um sich bei der Unternehmensfinanzierung, der Kreditbesicherung und Insolvenzvorsorge auf das neue Recht einzustellen, ggf. aber auch im „Wettbewerb um die beste Verfahrensart“ die optimale Form der Haftungsverwirklichung zu erkennen und durchzusetzen. Der chronologische Aufbau nach den einzelnen Krisenstadien erlaubt dabei eine schnelle Orientierung. Und für all dies bedarf es einer umfassenden Berücksichtigung auch bank-, arbeits- und steuerrechtlicher Fragen, folglich einer umfassenden Sachkunde, die durch den Autorenkreis von Spezialisten auf dem jeweiligen Rechtsgebiet gewährleistet ist.

Karsten Schmidt/Uhlenbruck (Hrsg.): **Die GmbH in Krise, Sanierung und Insolvenz – Gesellschaftsrecht, Insolvenzrecht, Steuerrecht, Arbeitsrecht, Bankrecht und Organisation bei Krisenvermeidung, Krisenbewältigung und Abwicklung**, herausgegeben von Prof. Dr. Dres. h.c. Karsten Schmidt und RiAG i.R. Prof. Dr. Wilhelm Uhlenbruck, Verlag Dr. Schmidt, Köln, 4. neu bearbeitete und erweiterte Auflage 2009, 1.166 Seiten, gebunden, 119,- €, ISBN 978-3-504-32209-0

Krisenmanager

Das GmbH-Recht hat sich seit der Voraufgabe dieses großartigen Standardwerkes so gewaltig geändert, dass jeder Berater erleichtert aufatmen wird, wenn er die grundlegend überarbeitete Neuauflage in Händen hält.

Allein die GmbH-Reform hat weite Teile des Werkes auf eine völlig neue Basis gestellt. Darüber hinaus wird der Sanierung jetzt größeres Gewicht als bisher beigemessen. Grenzüberschreitende Insolvenz und geschäftsführerlose GmbH sind als neue Themen hinzugekommen. Und die Unternehmenssteuerreform wurde natürlich eingearbeitet. Kurzum, das Buch ist auf dem neuesten Stand.

Unverändert ist sein einzigar-



Karsten Schmidt/Uhlendruck (Hrsg.) **Die GmbH in Krise, Sanierung und Insolvenz** Gesellschaftsrecht, Insolvenzrecht, Steuerrecht, Arbeitsrecht, Bankrecht und Organisation bei Krisenvermeidung, Krisenbewältigung und Abwicklung. 4., neu bearbeitete und erweiterte Auflage 2009, 1.166 Seiten Lexikonformat, gbd. 119,- €. ISBN 978-3-504-32209-0

tiges Konzept geblieben. Erstens: Der chronologische Aufbau nach den einzelnen Krisenstadien. Zweitens: Die integrierte Darstellung aller beraterrelevanten Aspekte, wozu Gesellschaftsrecht, Insolvenzrecht, Steuerrecht, Bankrecht und Arbeitsrecht gehören.

Die hochkarätigen Autoren werden Ihnen also auch nach neuester Rechtslage wieder für jedes Krisenstadium der Gesellschaft sämtliche Handlungsalternativen aufzeigen.

Karsten Schmidt/Uhlendruck (Hrsg.), **Die GmbH in Krise, Sanierung und Insolvenz**: Bestellen oder vorher Probe lesen? www.otto-schmidt.de

-----**Bestellschein** ausfüllen und faxen (02 21) 9 37 38-9 43----- ✂

☒ Ja, ich bestelle mit 14-tägigem Rückgaberecht Karsten Schmidt/Uhlendruck (Hrsg.) **Die GmbH in Krise, Sanierung und Insolvenz** 4. Auflage, gbd. 119,- € plus Versandkosten.
ISBN 978-3-504-32209-0

Name

Straße

PLZ

Ort

Telefon

Fax

Datum

Unterschrift

6/09

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

In dieser Ausgabe der GI setzt Herr Rechtsanwalt Michael Brügge (HDI-Gerling) im Mittelbeiheter den Beitrag zum Haftungsrecht/Pflichten im Mandat fort. In dieser Ausgabe wird das Thema **Rechtsprüfung** näher beleuchtet.

Nach der Rechtsprechung des BGH muss ein Steuerberater die mandatsbezogenen erheblichen Gesetzes- und Rechtskenntnisse besitzen oder sich ungesäumt verschaffen. Dies gilt vor allem für die einschlägigen Steuergesetze, Verordnungen und Erlasse, die Rechtsprechung des BFH und EuGH sowie die ständige Verwaltungspraxis der Finanzämter in gleich gelagerten Fällen.

Informieren Sie sich aktuell in diesem Heft.

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 Erfstadt

Druck

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

Verlag Dr. Otto Schmidt KG, Postfach 511026, 50946 Köln
Postvertriebsstück G 31191, Entgelt bezahlt

Informationen für wirtschaftsprüfende, rechts- und steuerberatende Berufe

GI service

Nr. 4/ Juli 2009

Haftungsrecht – Die Pflichten im Mandat. (Teil 2 – Rechtsprüfung)

2. Rechtsprüfung
2.1 Notwendige Rechtskenntnisse
Nach der Rechtsprechung des BGH muss ein Steuerberater die mandatsbezogenen erheblichen Gesetzes- und Rechtskenntnisse besitzen oder sich ungesäumt verschaffen. Dies gilt vor allem für die einschlägigen Steuergesetze, Verordnungen und Erlasse, die Rechtsprechung des BFH und EuGH sowie die ständige Verwaltungspraxis der Finanzämter in gleich gelagerten Fällen.¹

Für die Beurteilung der Frage, ob ein Steuerberater die Rechtslage richtig geprüft hat, kommt es allein auf den Zeitpunkt der Beratung an.²

2.2 Spezialwissen
Die Komplexität des Steuerrechts ist eine der Ursachen, weshalb der Steuerberater über ein umfassendes Spezialwissen verfügen muss. Dies ist insbesondere bei der Beratung zu komplexen Sachverhalten der Fall. Der Steuerberater muss sich über die ständige Verwaltungspraxis der Finanzämter in gleich gelagerten Fällen informieren.³

Wird beispielsweise ein Steuerberater um Aufklärung darüber gebeten, was bei der Propagandaschuld aus den hierherfinden zu beachten ist, liegt dann ein umfassender Beratungswunsch über wesentliche bedarfsnahe steuerliche, d. h. auch mineralsteuerliche Fragen. Nimmt der Steuerberater diesen Auftrag an, so schuldet er dem Berater die gewünschte Information über alle diese Themen, dass er insoweit keine ausreichende Sachkenntnis besitzt und die Einholung eines ergänzenden Rechtsrats erforderlich sei. Ob das Mineralölrecht ein „Dachbereichsgebiet“ ist, spielt keine Rolle. Die Auffassung, dass ein Mandant, der sich wegen eines solchen Sachverhalts an einen „normalen“ Steuerberater wendet, keine qualifizierte Auskunft erwarten kann, weil er nicht davon ausgehen darf, dass der Steuerberater überhaupt die grundlegende Problematik erfasst, ist nach Auffassung des OLG Köln haltlos.⁴

2.3 Vertrauensschutz
2.3.1 Verlässlichkeit von Gesetzen
Auf die Verlässlichkeit von Gesetzen darf der Steuerberater grundsätzlich vertrauen.⁵ Wird ein Gesetz später für verfassungswidrig erklärt, so kann dem Steuerberater nicht vorgeworfen werden, er habe dies vorher erkennen und dies

wegen eines Einspruchs gegen einen Steuerbescheid einlegen müssen. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz kommt nur bei einer neuen Rechtsentwicklung in Betracht, die evident auf die Feststellung der Verfassungswidrigkeit einer Steuerrechtsnorm hinweist.⁶

2.3.2 Hochstrichterliche Rechtsprechung
Ebenso darf ein Steuerberater auf Fortbestand der höchstrichterlichen Rechtsprechung vertrauen und muss hiermit seine Beratung ausrichten.⁷ Soweit höchstrichterliche Rechtsprechung vorliegt, verpflichten entgegenstehende Urteile von Instanzgerichten und abweichende Stimmen im Schrifttum den Steuerberater regelmäßig nicht, bei der Wahrnehmung seiner mandatsbezogenen Aufgaben die abweichende Meinung zu berücksichtigen.⁸ Eine Ausnahme gilt auch hier nur dann, wenn eine neue Rechtsentwicklung evident auf eine Änderung der höchstrichterlichen Rechtsprechung hinweist.⁹

2.4 Grenzen des Vertrauensschutzes – neue Rechtsentwicklungen
Eine Ausnahme vom dem Grundsatz, wonach sich ein Steuerberater auf den Fortbestand einer höchstrichterlichen Rechtsprechung und die Verfassungsmäßigkeit von Gesetzen verlassen darf, kommt in Betracht, wenn eine neue Rechtsentwicklung auf Grund eindeutiger Umstände in eine bestimmte Richtung weist und eine neue Antwort auf eine bisher anders entscheidene Frage nahe liegt.¹⁰ Bei Vorliegen der so Voraussetzungen darf sich der Steuerberater nicht blind auf die Fortdauer der bisherigen höchstrichterlichen Rechtsprechung oder Gesetzeslage verlassen, sondern muss den Mandanten in einem gleich oder ähnlich gelagerten Fall ungefragt auf die absehbar neue Rechtsentwicklung hinweisen und die zur Vermeidung von Steuernachteilen notwendigen Verfahrens- oder Gestaltungsmaßnahmen empfehlen.¹¹

2.4.1 Urteil des StVG mit Ausstrahlungswirkung
Eine neue Rechtsentwicklung kommt in Betracht, wenn das BVerG in ähnlichem Zusammenhang eine Verfassungsfrage behandelt, dabei eine aussagekräftige Vorentscheidung für die verfassungsrechtliche Beurteilung des bei dem Mandanten anhängigen Besteuerungsfalles getroffen und das Urteil in Fachkreisen eine breite Diskussion über die Ausstrahlungswirkung auf ähnlich gelagerte Sachverhalte ausgelöst hat.¹²