

Nr. 2 / April 2012  
32. Jahrgang

Informationen für wirtschaftsprüfende, rechts- und steuerberatende Berufe

# GI aktuell

## Inhalt

Editorial  
GI News  
GI Entscheidungen  
GI Literatur-Ecke  
GI Literaturhinweise

### Anwaltshaftung

Verjährung / Schadeneintritt / Ablauf einer Rechtsbehelfsfrist  
(BGH, Urt. v. 15.12.2011 – IX ZR 85/10)

### Anwaltshaftung

Rat zur sofortigen Klageerhebung / Streitiger Inhalt  
eines Beratungsgesprächs / Beiderseitige Parteienanhörung  
(BGH, Urt. v. 9.6.2011 – IX ZR 75/10)

### Beraterhaftung

Einspruch gegen Einkommensteuerbescheid / Verböserung  
durch das Finanzamt / Pflicht zur Rücknahme des Einspruchs /  
Berichtigung des Steuerbescheids / Entgangener Steuervorteil?  
(OLG Hamm, Urt. v. 15.11.2011 – 28 U 69/11)

### Sozietät

Haftung für Altverbindlichkeiten / Zusammenschluss von  
bisher einzel tätigen Freiberuflern  
(Schleswig-Holsteinisches OLG, Urt. v. 11.3.2011 – 17 U 38/10)

### Wirtschaftsprüferhaftung

Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter / Fehlerhafter  
Jahresabschluss / Keine Sperrwirkung des § 323 Abs. 1 Satz 3 HGB  
(OLG Köln, Urt. v. 24.2.2011 – 8 U 29/10; Vorinstanz:  
LG Köln, Urt. v. 6.5.2011 – 2 O 553/09)

### Wirtschaftsprüferhaftung

Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter / Keine allgemeine  
Sperrwirkung des § 323 Abs. 1 Satz 3 HGB / Schutzwürdigkeit  
des Dritten  
(LG Köln, Urt. v. 6.5.2010 – 2 O 553/09)

### Steuerberaterhaftung

Fehlerhafte Selbstanzeige / Auftrag an den Steuerberater  
(LG Saarbrücken, Urt. v. 23.1.2012 – 9 O 251/10)

### Rechtsdienstleistung des StB

Statusfeststellungsverfahren, § 7a SGB IV / SG-Verfahren  
zur Beitragshöhe, §§ 28h, 28p SGB IV / Lohnbuchhaltung /  
Nebenleistung, § 5 Abs. 1 Satz 1 RDG  
(Landessozialgericht NRW, Urt. v. 23.2.2011 – L 8 R 319/10)


44

52

56

61

41



Weil die Zeit nicht  
alles heilen kann.



Ob auf Ihre Versicherung hundertprozentig Verlass ist, zeigt sich immer erst, wenn ein Schaden eintritt. Mit einer Berufshaftpflicht von HDI-Gerling können Sie sicher sein: Im Schadenfall können Sie auf unsere Unterstützung zählen. Das Spezialgebiet von HDI-Gerling: Vermögensschaden-Haftpflicht auf höchstem Niveau. Profitieren Sie von unserer langjährigen Schadenerfahrung, der Expertise unserer internen Fachjuristen und unserer Finanzstärke als Teil des Talanx-Konzerns.

**HDI**  
**GERLING**

Versicherungen

[www.hdi-gerling.de](http://www.hdi-gerling.de)

Sie haben Fragen? Dann rufen Sie gleich an!

**HDI-Gerling**  
**Firmen und Privat Versicherung AG**  
Riethorst 2  
30659 Hannover  
Telefon 0511-3031-126

## Editorial

## Liebe Leserin, lieber Leser,

Rafael Meixner  
Rechtsanwalt

Fehlerhafte Testate im Rahmen von **Pflichtprüfungen** führen häufig zur Inanspruchnahme von Wirtschaftsprüfern durch Kreditinstitute. Der Vorwurf geht meist dahin, dass die Banken mit ihren nur im Vertrauen auf die Richtigkeit der Testate gewährten Darlehen ausgefallen sind. Die Anforderungen der Rechtsprechung an die so genannte „**Dritthaftung**“ des Wirtschaftsprüfers sind hoch und stellen eine regelmäßig kaum zu nehmende Hürde für die Kreditinstitute dar. So war es auch in dem vom OLG und LG Köln entschiedenen Fall. Ausdrücklich wird klargestellt, dass zur Begründung eines Drittschutzes **§ 18 KWG** nicht ausreichend ist. Auch dass es sich bei dem Kreditinstitut um die Hausbank des geprüften Unternehmens handelt, reicht für die Begründung eines Drittschutzes nicht aus.

Nach Ansicht des LSG NRW stellt die Tätigkeit des Steuerberaters im Rahmen des **Statusfeststellungsverfahrens** nach § 7a SGB IV eine **Rechtsdienstleistung** dar, zu der der Steuerberater nicht befugt sei. Eine analoge Anwendung des § 73 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 SGG lehnt der Senat ab, da der Gesetzgeber die vorgenannte Regelung ausschließlich auf die Verfahren nach §§ 28h, 28p SGB IV beschränken wollte. Entscheidend wurde darauf abgestellt, dass es in den dort genannten Verfahren um die Beitragshöhe geht. Im Statusfeststellungsverfahren hingegen wird gerade keine Entscheidung zur Beitragshöhe getroffen und damit gebe es auch keinen Bezug zum Steuerrecht.

Bei einem **Zusammenschluss zweier bislang einzeln tätiger Freiberufler** findet § 130 HGB keine Anwendung. Der eine Sozius haftet somit nicht für die Altverbindlichkeiten des anderen Sozius. Auch die analoge Anwendung des § 28 HGB lehnt das OLG Schleswig-Holstein ab, weil ansonsten Freiberufler schlechter stünden als Kaufleute: Denn nur Letzteren steht die Möglichkeit offen, im Handelsregister eine abweichende Vereinbarung eintragen zu lassen.

Zu guter Letzt hat der BGH entschieden, dass der **Hinweis eines Rechtsanwalts** auf die Notwendigkeit einer „**sofortigen**“ **Klageerhebung** ausreichend ist, um seiner Aufklärungspflicht über die unmittelbar bevorstehende Verjährung Genüge zu tun. Er hat den Mandanten nicht im Einzelnen über den rechtlich schwierig zu ermittelnden Zeitpunkt des Verjährungseintritts zu belehren. Er muss nicht durch eine deutlichere Wortwahl auf ein unverzügliches Tätigwerden drängen.

Es grüßt Sie herzlich

Rafael Meixner



## GI News

### BFH: Umsatzsteuer – Vorsteuerberichtigung bei nachträglicher Berufung auf Steuerfreiheit nach Unionsrecht

Mit Urteil vom 15.9.2011 – V R 8/11 hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass die Vorsteuer zu berichtigen ist, wenn sich der Unternehmer nachträglich auf eine im nationalen Recht nicht vorgesehene Steuerbefreiung des Unionsrechts beruft.

Der Streitfall betraf einen Spielhallenbetreiber. Dieser hatte für den Erwerb von Geldspielautomaten die Vorsteuer abgezogen, da Umsätze mit Geldspielautomaten nach nationalem Recht steuerpflichtig sind. Nachdem der Gerichtshof der Europäischen Union im Gegensatz dazu entschieden hatte, dass derartige Umsätze nach dem Unionsrecht steuerfrei sind, machte der Unternehmer dies für sich geltend. Das Finanzamt akzeptierte die Steuerfreiheit der Automatenumsätze, ging aber zulasten des Unternehmers davon aus, dass er den zuvor für den Erwerb der Geldspielautomaten in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug nach § 15a des Umsatzsteuergesetzes (UStG) zu berichtigen habe.

Der BFH hat die Rechtsauffassung des Finanzamts bestätigt. Die von § 15a UStG vorausgesetzte Änderung der Verhältnisse liegt darin, dass der Unternehmer beim Erwerb der Geldspielgeräte das Erbringen steuerpflichtiger Automatenumsätze beabsichtigt hat, wohingegen die Umsätze aufgrund der späteren Berufung auf das Unionsrecht steuerfrei waren.

Die Entscheidung des BFH ist über den entschiedenen Einzelfall hinaus für alle Fälle von Bedeutung, in denen sich Unternehmer nachträglich auf Steuerbefreiungen des Unionsrechts berufen, die im nationalen Recht nicht zutreffend umgesetzt sind.

(BFH, Urt. v. 15.9.2011 – V R 8/11)

Pressemitteilung d. BFH v. 25.1.2012 ■

### BFH: Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat durch Urteil vom 10.11.2011 – V R 41/10 entschieden, dass nachhaltig und gegen Entgelt erbrachte Leistungen der öffentlichen Hand der Umsatzsteuer unterliegen, wenn diese Tätigkeiten auf zivilrechtlicher Grundlage oder – im Wettbewerb zu Privaten – auf öffentlich-rechtlicher Grundlage ausgeführt werden. Dabei reicht es aus, wenn die Nichtbesteuerung der öffentlichen Hand zu einer nicht nur unbedeutenden Wettbewerbsverzerrung führen würde. Diese, auf einem EuGH-Urteil von 2008 beruhende, geänderte Sichtweise führt zu einer erheblichen Ausweitung der Umsatzsteuerpflicht für die öffentliche Hand

im Vergleich zur gegenwärtigen Besteuerungspraxis der Finanzverwaltung; sie kann sich bei Investitionsmaßnahmen aber auch zugunsten der öffentlichen Hand auswirken.

Im Streitfall beehrte eine Gemeinde den Vorsteuerabzug für die Errichtung einer Sport- und Freizeithalle. Die Gemeinde nutzte die Halle für den Schulsport ihrer Schulen, überließ die Halle aber auch gegen Entgelt an private Nutzer sowie an eine Nachbargemeinde für den dortigen Schulunterricht. Der BFH hat die Umsatzsteuerpflicht der Tätigkeiten mit Ausnahme der Nutzung für den eigenen Schulsport bejaht. Die Gemeinde ist deshalb zum anteiligen Abzug der Vorsteuer entsprechend der Verwendungsabsicht bei Errichtung der Halle berechtigt.

Von allgemeinem Interesse ist die Klarstellung, dass auch sog. Beistandsleistungen, die zwischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts wie z.B. Gemeinden erbracht werden, steuerpflichtig sind, sofern es sich um Leistungen handelt, die auch von Privatanbietern erbracht werden können. Entgegen der derzeitigen Besteuerungspraxis können danach z.B. auch die Leistungen kommunaler Rechenzentren umsatzsteuerpflichtig sein.

Mit dem Urteil setzt der BFH seine jüngere Rechtsprechung fort, nach der auch die privatrechtlich erteilte Erlaubnis zum Aufstellen von Automaten in Universitäten (BFH v. 15.4.2010 – V R 10/09) oder die Überlassung von Pkw-Stellplätzen in Tiefgaragen durch eine Gemeinde auf hoheitlicher Grundlage als entgeltliche Umsätze der Umsatzsteuer unterliegen (BFH v. 1.12.2011 – V R 1/11).

(BFH, Urt. v. 10.11.2011 – V R 41/10)

Pressemitteilung d. BFH v. 15.2.2012 ■

## Anwaltschaftung

- Verjährung
  - Schadeneintritt
  - Ablauf einer Rechtsbehelfsfrist
- (BGH, Urt. v. 15.12.2011 – IX ZR 85/10)

### Leitsatz:

Verletzt ein Rechtsanwalt seine Pflicht, eine mit Ablauf des 31.12. verjährende Forderung gerichtlich geltend zu machen, entsteht der Schaden des Mandanten mit Beginn des 1.1.; die Verjährungsfrist des Schadenersatzanspruchs gegen den Rechtsanwalt beginnt mit dem Schluss dieses Jahres. ■

### Zum Sachverhalt:

Die Klägerin trat auf Veranlassung des F. im Dezember 1995 einem geschlossenen Immobilienfonds mit einem Investitionsbetrag von 90.000 DM bei. Den Erwerb finanzierte sie durch zwei Darlehensverträge, die sie bei der Kreis- und Stadtsparkasse S. in Höhe von 76.000 und 24.000 DM abschloss.

Nach ihrem Vorbringen wurde sie durch F. über die sich aus der Beteiligung ergebende Belastung und hinsichtlich der eingeschränkten Verkehrsfähigkeit der Anlage unzutreffend unterrichtet.

Im Oktober 2004 wandte sich die Klägerin an die beklagte Anwaltssozietät, um sich über die von ihr erworbene Fonds-beteiligung rechtlich beraten zu lassen. Das Mandat wurde durch Rechtsanwalt Dr. M. betreut. In der Folgezeit fanden zwischen ihm und der Klägerin mehrere Beratungsgespräche statt, deren Inhalt zwischen den Parteien streitig ist. Mit Schriftsatz vom 20.12.2004 erhob Dr. M. namens der Klä-gerin Klage gegen die S.; gegenüber F. wurden keine gericht-lichen Maßnahmen veranlasst.

Eine im Juni 2006 gegen F. betriebene Klage, die der Sohn der Klägerin aufgrund der an ihn abgetretenen Ansprüche erhob, wurde im Hinblick auf das Risiko bereits eingetretener Verjährung mit einem Prozessvergleich über einen Abgel-tungsbetrag von 5.000 EUR beendet. Anschließend trat der Sohn die etwaigen Schadenersatzansprüche wieder an die Klägerin ab.

Die Klägerin begehrt von der Beklagten Schadenersatz Zug um Zug gegen Übertragung der Fondsanteile. Sie macht geltend, sie hätte rechtzeitig Klageauftrag erteilt, wenn die Beklagte sie ordnungsgemäß über die Erfolgsaussichten einer Klage gegen F. beraten hätte. Das Landgericht hat die Klage wegen eingetretener Verjährung abgewiesen. Die hiergegen gerichtete Berufung der Klägerin ist ohne Erfolg geblieben. Mit der vom Senat zugelassenen Revision verfolgt die Klä-gerin ihren Klageantrag weiter. Die Revision der Klägerin führt zur Aufhebung und Zurückverweisung.

#### Aus den Gründen:

I. Das Berufungsgericht, dessen Urteil in WM 2010, 1330 abgedruckt ist, hat ausgeführt: Sollte der Klägerin ein Schaden-ersatzanspruch wegen Verletzung vertraglicher Beratungs-pflichten gegenüber der Beklagten zustehen, wäre dieser Anspruch mit Ablauf des 31.12.2007 jedenfalls verjährt. Der etwaige streitgegenständliche Ersatzanspruch sei auf-grund des Sachvortrags der Klägerin nach dem 15.12.2004 entstanden. Hätten ihr gegen F. die von ihr behaupteten Schadenersatzansprüche zugestanden, so sei deren Verjäh-rung, wegen der sie nunmehr die Beklagte in Anspruch nehme, mit Ablauf des 31.12.2004 eingetreten. Zu diesem Zeitpunkt seien ihr die den Schadenersatzanspruch begrün-denden Umstände bekannt gewesen. Hierbei genüge die Kenntnis der den Ersatzanspruch begründenden tatsäch-lichen Umstände. Eine zutreffende rechtliche Beurteilung seitens der Klägerin sei nicht erforderlich. Ihr sei bereits während der Beratungsgespräche bewusst gewesen, dass sie keinen Auftrag zu einem Vorgehen gegen F. erteilt habe und dass ihr Anwalt ohne einen solchen Auftrag keine Klage erheben werde.

Die maßgebliche Dreijahresfrist des § 195 BGB habe mit dem Schluss des Jahres 2004 begonnen, gleichzeitig mit der Vollendung der Verjährung der geltend gemachten Schaden-ersatzansprüche gegen F.

II. Diese Ausführungen halten rechtlicher Prüfung nicht stand. Entgegen der Ansicht des Berufungsgerichts ist der geltend gemachte Regressanspruch nicht verjährt.

1. Für Beginn und Dauer der Verjährung sind im Streitfall die Vorschriften der §§ 195 ff BGB anwendbar. Denn der geltend gemachte Anspruch ist mit Ablauf des 31.12.2004 und damit nach Inkrafttreten des **Gesetzes zur Anpassung von Verjährungsvorschriften an das Gesetz zur Modernisierung des Schuldrechts vom 9.12.2004** (BGBl I, 3214) am

15.12.2004 entstanden. Maßgeblich ist nicht der Zeitpunkt der Mandatsbegründung, sondern zu welchem Zeitpunkt der geltend gemachte Schaden entstanden ist (vgl. BGH, Urt. v. 17.12.2009 – IX ZR 4/08, WM 2010, 629 Rdnr. 6; Beschl. v. 21.10.2010 – IX ZR 195/09, DStRE 2011, 461 Rdnr. 9; Chab in: Zuehör/G. Fischer/Vill/D. Fischer/Rinkler/Chab, Hand-buch der Anwaltschaft 3. Aufl., Rdnr. 1277; Fahrendorf in: Fahrendorf/Mennemeyer/Terbille, Die Haftung des Rechts-anwalts 8. Aufl., Rdnr. 1092).

2. Der von der Klägerin geltend gemachte Schaden liegt in der wegen Verjährung fehlenden Durchsetzbarkeit der ihrer Ansicht nach gegen F. bestehenden Schadenersatzansprüche wegen fehlerhafter Beratung oder Auskunft im Zusammen-hang mit der von ihr getätigten Anlageinvestition. Derartige Ansprüche sind am 31.12.2004 verjährt.

a) Nach der für das Verjährungsrecht geltenden Überlei-tungsvorschrift des Art. 229 § 6 Abs. 1 Satz 1 EGBGB finden hier die seit dem 1.1.2002 geltenden Verjährungsvorschrif-ten Anwendung. Denn der von der Klägerin geltend ge-machte Schadenersatzanspruch aus fehlerhafter Auskunft oder Beratung gegen F. war an diesem Tag noch nicht ver-jährt. Er unterlag ursprünglich der regelmäßigen dreijäh-rigen Verjährungsfrist nach § 195 BGB a.F. (vgl. BGH, Urt. v. 8.2.1978 – VIII ZR 20/77, BGHZ 70, 356, 361; v. 11.3.1999 – III ZR 292/97, NJW 1999, 1540, 1541). Die Ver-jährungsfrist begann gemäß § 198 Satz 1 BGB a.F. mit der Entstehung des Anspruchs, hier also mit dem infolge der von der Klägerin geltend gemachten fehlerhaften Beratung im Jahr 1995 erfolgten Beitritt zu dem geschlossenen Immo-bilienfonds. Danach wäre die Verjährung erst im Jahr 2025 eingetreten.

b) Mangels Sonderregelung unterfiel der von der Klägerin geltend gemachte Schadenersatzanspruch gegen F. nach Inkrafttreten des neuen Verjährungsrechts am 1.1.2002 der dreijährigen Regelverjährung des § 195 BGB. Da diese Verjährungsfrist kürzer ist als die bis zum 1.1.2002 geltende Regelverjährung, ist sie gemäß Art. 229 § 6 Abs. 4 Satz 1 EGBGB von dem 1.1.2002 an zu berechnen, soweit der Ver-jährungsbeginn nicht gemäß § 199 Abs. 1 Nr. 2 BGB infolge späterer Kenntnis oder grob fahrlässiger Unkenntnis der Klägerin verschoben worden ist. Dies ist nach den von der Revision nicht angegriffenen Feststellungen des Berufungs-gerichts hier nicht der Fall. Mithin endete die Verjährung am 31.12.2004 (§ 199 Abs. 1 Halbsatz 1 BGB).

3. Nicht gefolgt werden kann der weiteren Annahme des Berufungsgerichts, der geltend gemachte Schadenersatz-

anspruch gegen die Beklagte sei bereits am 31.12.2004 entstanden.

a) Besteht die Pflichtwidrigkeit des Rechtsberaters darin, dass der gebotene **Rechtsbehelf** gegen einen Bescheid **unterblieben** ist, **entsteht der Schaden des Mandanten mit Ablauf der Rechtsbehelfsfrist** (BGH, Urt. v. 20.6.1996 – IX ZR 100/95, WM 1996, 2066, 2067 unter II. 1. A.; v. 9.12.1999 – IX ZR 129/99, WM 2000, 959, 960; v. 23.9.2010 – IX ZR 26/09, WM 2010, 2050 Rdnr. 40; v. 21.10.2010 – IX ZR 170/09, WM 2010, 2284 Rdnr. 11; Beschl. v. 21.10.2010 – IX ZR 195/09, a.a.O., Rdnr. 10), also erst in dem Augenblick, in dem er nicht mehr durch einen Rechtsbehelf die Abänderung des gegen ihn ergangenen Bescheids erwirken kann.

**Endet die Rechtsbehelfsfrist zum 31. Dezember**, so darf der Rechtsberater diesen Tag durch die Einlegung eines Rechtsbehelfs noch voll ausnutzen, weil die Frist erst mit dem Ablauf dieses Tages endet (RGZ 105, 417, 419 f). **Der gegen den Berater gerichtete Ersatzanspruch wird unter diesen Umständen gemäß § 199 Abs. 1 Nr. 1 BGB erst am 1. Januar begründet** (BGH, Beschl. v. 21.10.2010 – IX ZR 195/09, a.a.O., Rdnr. 13; Chab, BRAK-Mitt 2011, 32; Meixner/Schröder, DStR 2011, 239; Zuehör/Chab, a.a.O., Rdnr. 1498).

b) Diese Grundsätze sind auch für die vorliegende Fallgestaltung maßgeblich. Die Pflichtwidrigkeit liegt hier in der unterlassenen Beratung und Klageerhebung gegen F. Diese Klageerhebung hätte ordnungsgemäß noch bis zum 31.12.2004 erfolgen können. Daher ist der Schaden der Klägerin erst mit Ablauf dieses Tages, mithin am 1.1.2005 eingetreten. Da die Beklagte den 31.12.2004 zur Vermeidung einer Schadenersatzpflicht durch die Erhebung einer entsprechenden Klage gegen F. noch voll ausnutzen durfte, wurde der gegen sie gerichtete Ersatzanspruch gemäß § 199 Abs. 1 Nr. 1 BGB erst am 1.1.2005 begründet (BGH, Urt. v. 17.12.2009 – IX ZR 4/08, WM 2010, 629 Rdnr. 6).

Bei dieser Sachlage kommt es nicht darauf an, wann die Klägerin von der zweiten Voraussetzung für den Verjährungsbeginn, den den Anspruch begründenden Umständen und der Person des Schuldners Kenntnis erlangt bzw. infolge grober Fahrlässigkeit nicht erlangt hat (§ 199 Abs. 1 Nr. 2 BGB). Die dreijährige Frist des § 195 BGB ist, weil der Anspruch im Jahr 2005 begründet wurde, gemäß § 199 Abs. 1 BGB erst mit dem Schluss dieses Jahres in Lauf gesetzt worden (vgl. BGH, Urt. v. 17.12.2009, a.a.O., Rdnr. 6; Beschl. v. 21.10.2010, a.a.O., Rdnr. 13; ferner MünchKommBGB/Grothe 6. Aufl. § 199 Rdnr. 43). Folglich ist die Verjährungsfrist frühestens mit Ablauf des 31.12.2008 verstrichen. Die am 30.12.2008 bei Gericht eingegangene Klage wurde mithin in nicht verjährter Zeit eingereicht. Auch ist die am 23.1.2009 vorgenommene Zustellung demnächst erfolgt (§ 167 ZPO); mit Verfügung vom 7.1.2009 wurde der Gerichtskostenvorschuss eingefordert und dieser binnen weiterer zwei Wochen eingezahlt (vgl. BGH, Urt. v. 12.11.2009 – III ZR 113/09, WM 2010, 72 Rdnr. 21 f).

III. Das angefochtene Urteil kann damit keinen Bestand haben. Es ist aufzuheben (§ 562 Abs. 1 ZPO). (...) ■

## Anwaltschaftung

- Rat zur sofortigen Klageerhebung
  - Streitiger Inhalt eines Beratungsgesprächs
  - Beiderseitige Parteianhörung
- (BGH, Urt. v. 9.6.2011 – IX ZR 75/10)

### Leitsätze:

1. Die zeitliche Dringlichkeit einer zur Vermeidung des Verjährungseintritts gebotenen Klageerhebung kann dem Mandanten durch den Hinweis des Rechtsanwalts hinreichend verdeutlicht werden, „sofort“ Klage erheben zu müssen.

2. Über den tatsächlichen Inhalt eines zwischen einem Mandanten und seinem rechtlichen Berater geführten Beratungsgesprächs ist in Ermangelung sonstiger Beweismittel eine beiderseitige Parteianhörung vorzunehmen. ■

### Zum Sachverhalt:

Am 9.3.1998 schloss der Kläger mit der M. a.G. eine Unfallversicherung ab, nach deren Inhalt ihm im Fall einer unfallbedingten Invalidität ab einem Invaliditätsgrad von 50 v.H. eine monatliche Unfallrente in Höhe von 2.500 DM (1.278,23 EUR) zustehen sollte. Das Versicherungsverhältnis begann am 10.3.1998. Weitere gleichartige Unfallversicherungen unterhielt der Kläger bei der D. AG und der V. AG.

Am 7.4.1998 erlitt der Kläger eine Verletzung, die zur Erblindung des rechten Auges und dadurch zu einem Invaliditätsgrad von 50 v.H. führte. Die D. AG erbrachte die vereinbarten Versicherungsleistungen; die V. AG wurde durch Urteil des Landgerichts Potsdam vom 9.8.2001 zur Zahlung der Versicherungsleistungen verurteilt.

Der beklagte Rechtsanwalt vertrat die Interessen des Klägers auch gegenüber der M. a.G. Diese lehnte durch Schreiben vom 20.7.1999 eine Einstandspflicht ab, weil nicht von einer unfreiwilligen Gesundheitsschädigung des Klägers ausgegangen werden könne. Nach Erlass des stattgebenden erstinstanzlichen Urteils gegen die V. AG fragte der Beklagte am 13.8.2001 bei der M. a.G. an, ob sie angesichts der zulasten des Versicherers ergangenen Entscheidung ihre Einstandspflicht anerkenne. Dies lehnte die M. a.G. durch Schreiben vom 15.8.2001 mit dem Hinweis ab, dass ihr der zur Überprüfung dieses Urteils benötigte prozessuale Schriftverkehr nicht vorliege.

Nachdem die V. AG die von ihr eingelegte Berufung gegen das Urteil vom 9.8.2001 durch Schriftsatz vom 11.7.2003 zurückgenommen hatte, forderte der Beklagte die M. a.G. am 11.8.2003 abermals auf, nunmehr ihre Einstandspflicht anzuerkennen. In einem Antwortschreiben vom 19.8.2003 führte die M. a.G. aus, es seien keine Umstände eingetreten, die Veranlassung gäben, ihre Entscheidung vom 20.7.1999 zurückzunehmen.

Am 15.10.2003 fand zwischen dem Kläger und dem Beklagten ein Beratungsgespräch statt, dessen Inhalt zwischen den Parteien streitig ist. Mit am 30.12.2003 bei Gericht eingegangenen Schriftsatz erhob der Beklagte als Prozessbevollmächtigter des Klägers ohne konkreten Klageauftrag gegen die M. a.G. Klage auf Leistung aus der Unfallversicherung. Diese wurde auf die von der M. a.G. erhobene Einrede wegen am 27.12.2003 eingetretener Verjährung rechtskräftig abgewiesen.

Unter dem Vorwurf, ihn nicht auf die Gefahr des Verjährungseintritts hingewiesen zu haben, nimmt der Kläger den Beklagten auf Zahlung von 141.883,53 EUR und auf Feststellung in Anspruch, dass dieser verpflichtet sei, dem Kläger lebenslang monatlich, beginnend ab dem 1.8.2007, 1.278,23 EUR zu zahlen. Landgericht und Oberlandesgericht haben dem Begehren stattgegeben. Mit der von dem Senat zugelassenen Revision verfolgt der Beklagte seinen Klageabweisungsantrag weiter. Die Revision des Beklagten ist begründet und führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das Berufungsgericht. ■

#### Aus den Gründen:

I. Das Oberlandesgericht hat gemeint, dem Beklagten sei eine Pflichtverletzung zum Nachteil des Klägers schon deswegen unterlaufen, weil er nach seinem eigenen Vorbringen den Kläger nicht der anwaltlichen Sorgfaltspflicht entsprechend darüber aufgeklärt habe, wann spätestens zur Vermeidung des Verjährungseintritts eine Klage gegen den Versicherer zu erheben sei. Das Bestreiten einer Pflichtverletzung durch den Anwalt sei nur erheblich, wenn er den Inhalt der erbrachten Beratung konkret darlege. Nach dem Inhalt seiner eigenen Angaben habe der Beklagte seiner Beratungspflicht nicht genügt. Er habe den Kläger nach seinem Vorbringen dahin unterrichtet, dass Verjährung drohen könne, wenn nicht sofort geklagt werde. Die Verwendung des temporalen Adverbs „sofort“ entspreche nicht den Anforderungen an eine ordnungsgemäße anwaltliche Belehrung. Sie habe dem Kläger nicht in ausreichender Weise vermittelt, wann Verjährung eintrete und bis wann geeignete Gegenmaßnahmen zu deren Verhinderung zu ergreifen seien. Dem Kläger sei damit nicht verdeutlicht worden, dass er „auf der Stelle“ habe handeln müssen, sondern es sei ihm ein gewisser zeitlicher Spielraum eröffnet worden.

II. Diese Ausführungen halten in einem entscheidenden Punkt rechtlicher Prüfung nicht stand.

1. Zutreffend hat das Berufungsgericht dem Kläger die Darlegungs- und Beweislast für den behaupteten Beratungsfehler auferlegt.

Ein pflichtwidriges Verhalten des Rechtsanwalts ist vom Mandanten darzulegen und zu beweisen, selbst soweit es dabei um **negative Tatsachen** geht. Der Rechtsanwalt darf sich aber nicht damit begnügen, eine Pflichtverletzung zu bestreiten oder ganz allgemein zu behaupten, er habe den Mandanten ausreichend unterrichtet. **Vielmehr muss er den Gang der Besprechung im Einzelnen schildern**, insbesondere

konkrete Angaben dazu machen, welche Belehrungen und Ratschläge er erteilt und wie darauf der Mandant reagiert hat (BGH, Urt. v. 1.3.2007 – IX ZR 261/03, BGHZ 171, 261 Rdnr. 12). Diese Verteilung der Darlegungs- und Beweislast gilt auch, wenn dem Anwalt – wie hier – vorgeworfen wird, den Mandanten nicht auf den Ablauf der Verjährung hingewiesen zu haben (BGH, Urt. v. 26.6.2008 – IX ZR 145/05, WM 2008, 1563 Rdnr. 20).

2. Zu Unrecht wirft das Berufungsgericht dem Beklagten indes auf der Grundlage seiner Angaben zum Inhalt der mit dem Kläger geführten Unterredung einen Beratungsfehler vor.

a) Der Rechtsanwalt ist im Rahmen des ihm erteilten Anwaltsauftrags verpflichtet, den Auftraggeber allgemein, umfassend und möglichst erschöpfend zu belehren, seine Belange nach jeder Richtung wahrzunehmen und die Geschäfte so zu erledigen, dass Nachteile für ihn – soweit sie voraussehbar und vermeidbar sind – vermieden werden. **Daraus folgt ohne Weiteres die Verpflichtung, darauf zu achten, ob dem Mandanten wegen Verjährung ein Rechtsverlust droht, und dem durch geeignete Maßnahmen entgegenzuwirken.** Insbesondere ist auf den drohenden Eintritt der Verjährung hinzuweisen (BGH, Urt. v. 18.3.1993 – IX ZR 120/92, NJW 1993, 1779, 1780).

Allerdings kann nach Art und Umfang des Mandats eine eingeschränkte Belehrung ausreichend sein, etwa bei besonderer Eilbedürftigkeit oder bei einem Aufwand, der außer Verhältnis zum Streitgegenstand steht. Eine in jeder Hinsicht lückenlose Aufklärung über alle rechtlichen Zusammenhänge und Folgen trägt vor allem bei schwieriger Sach- und Rechtslage die Gefahr in sich, den Mandanten zu überfordern und ihm so den Blick auf die für die Entscheidung wichtigen Gesichtspunkte zu verstellen. Dies würde dem Sinn und Zweck der geschuldeten Beratung zuwiderlaufen. **Der Rechtsanwalt hat dem Auftraggeber daher nur die Hinweise zu erteilen, die ihm die für seine Entscheidung notwendigen Informationen liefern** (BGH, Urt. v. 1.3.2007, a.a.O., Rdnr. 11).

b) Diesen Anforderungen hat der Beklagte nach dem Inhalt des von dem Berufungsgericht unterstellten, an den Kläger anlässlich der Besprechung vom 15.10.2003 gerichteten Hinweises, wegen drohender Verjährung „sofort“ Klage erheben zu müssen, genügt.

aa) Der Streitfall erforderte – wie dem in dem Vorprozess des Klägers gegen die M. a.G. ergangenen Urteil zu entnehmen ist – im Blick auf den Zeitpunkt des Eintritts der Verjährung eine komplexe rechtliche Beurteilung. Dies schloss die Gefahr ein, dass sich das zur Entscheidung berufene Gericht bei der Beurteilung der Verjährung einer dem Mandanten ungünstigeren Betrachtungsweise anschließt (BGH, Urt. v. 17.6.1993 – IX ZR 206/92, NJW 1993, 2797, 2798). Deswegen hatte der Beklagte dem Kläger zur Vermeidung der Verjährung den relativ sichersten Weg zu empfehlen (BGH, Urt. v. 19.11.2009 – IX ZR 12/09, WM 2010, 139 Rdnr. 12).

bb) Dieser Verpflichtung ist der Beklagte mit dem **Hinweis auf die Notwendigkeit einer „sofortigen“ Klageerhebung** nachgekommen. Eine ins Einzelne gehende rechtliche Analyse über den Zeitpunkt des Verjährungseintritts war im Blick auf die schwierigen rechtlichen Zusammenhänge gegenüber dem Mandanten nicht geboten. **Vielmehr konnte sich der Beklagte auf eine eingeschränkte Belehrung der Eilbedürftigkeit beschränken** (BGH, Urt. v. 1.3.2007, a.a.O., Rdnr. 11). Im Streitfall hat der Beklagte die Eilbedürftigkeit hinreichend verdeutlicht, indem er den Kläger darüber unterrichtete, dass „sofort“ Klage zu erheben sei. **Dieser Begriff bringt die Dringlichkeit eines umgehenden Vorgehens zweifelsfrei zum Ausdruck.** Zwar kann der Zwang zu einem unverzüglichen Tätigwerden auch durch andere Begriffe, etwa dass „umgehend“, „prompt“ oder „auf der Stelle“ Klage zu erheben ist, vermittelt werden. Wählt der Rechtsanwalt aber eine Formulierung, die – wie hier der Begriff „sofort“ – die Notwendigkeit eines ohne jeden Aufschub gebotenen Vorgehens unmissverständlich vor Augen führt, kann ihm nicht vorgeworfen werden, andere Begriffe wie „umgehend“, „prompt“ oder „auf der Stelle“, die keinen zusätzlichen Bedeutungsgehalt aufweisen, verwendet zu haben.

cc) Auf der Grundlage der Mitteilung, dass sofort Klage einzureichen sei, wurde der Kläger hinreichend über das unmittelbar drohende Verjährungsrisiko aufgeklärt. Dabei verstand es sich von selbst, dass die Klage nicht in direktem Anschluss an die Unterredung erhoben, sondern zunächst noch verfasst und jedenfalls ein Gerichtskostenvorschuss bereitgestellt werden musste. Die Unmissverständlichkeit der Belehrung über die Notwendigkeit einer sofortigen Klageerhebung wird nicht dadurch berührt, dass die Umsetzung des Rats einen gewissen Zeitaufwand erforderte. Jedenfalls musste dem Kläger nach dem Inhalt des Hinweises klar sein, dass die zur Vermeidung der Verjährung erforderlichen Schritte unmittelbar im Anschluss an das Beratungsgespräch einzuleiten waren. Hätte der Kläger diesen Rat befolgt, wäre er ohne Weiteres in der Lage gewesen, rechtzeitig verjährungshemmende Maßnahmen zu veranlassen. Darum kann sich der über die Dringlichkeit eines Vorgehens unterrichtete Mandant nicht darauf berufen, dass die Verwirklichung des ihm erteilten Rats nicht „sofort“ möglich war.

III. Die Sache ist nicht zur Endentscheidung reif. Sie ist gemäß § 563 Abs. 1 Satz 1 ZPO zur neuen Verhandlung und Entscheidung an das Berufungsgericht zurückzuverweisen.

1. Das Berufungsgericht hat bislang die von dem Beklagten zu dem Inhalt des Beratungsgesprächs gegebene Sachverhaltsdarstellung, nach deren Inhalt ihm wegen des Hinweises auf die Notwendigkeit einer sofortigen Klageerhebung ein Beratungsfehler nicht angelastet werden kann, lediglich als zutreffend unterstellt. Der Kläger hat sich zum Inhalt des Beratungsgesprächs jedoch in einem gegenteiligen Sinne, wonach der Beklagte keine Gefahr einer Verjährung gesehen habe, geäußert. Nach der Zurückweisung der Sache wird das Berufungsgericht nunmehr Feststellungen über den tatsächlichen Inhalt des zwischen dem Kläger und dem Beklagten geführten Beratungsgesprächs zu treffen haben.

2. Da es sich dabei um ein **Vier-Augen-Gespräch der Parteien** handelt, wird das Berufungsgericht zum Zweck der Beweiserhebung eine **Anhörung beider Parteien** entweder auf der Grundlage des § 141 ZPO oder des § 448 ZPO vorzunehmen haben (vgl. BGH, Urt. v. 16.7.1998 – I ZR 32/96, NJW 1999, 363, 364; v. 27.9.2005 – XI ZR 216/04, NJW-RR 2006, 61, 63). In Berufshaftungssachen ist eine solche Parteianhörung jedenfalls in Ermangelung weiterer Beweismittel geboten, um Feststellungen über den Inhalt streitiger Beratungsgespräche treffen zu können (vgl. etwa BGH, Urt. v. 22.5.2001 – VI ZR 268/00, NJW-RR 2001, 1431, 1432; v. 15.3.2005 – VI ZR 313/03, NJW 2005, 1718, 1719, jeweils *Arztshaftung betreffend*).

Bislang sind die Parteien von dem Berufungsgericht im Termin vom 27.4.2008 offenbar nur informatorisch gehört worden. Im Blick auf den seither verstrichenen Zeitablauf und eine etwaige Umbesetzung des erkennenden Senats des Berufungsgerichts ist eine abermalige Anhörung der Parteien zum Zweck einer Beweiserhebung über den Inhalt des Beratungsgesprächs geboten. Auf dieser Grundlage wird das Berufungsgericht darüber zu befinden haben, ob der Kläger den ihm obliegenden Nachweis eines Beratungsfehlers durch den Beklagten geführt hat. ■

## Beraterhaftung

- Einspruch gegen Einkommensteuerbescheid
  - Verböserung durch das Finanzamt
  - Pflicht zur Rücknahme des Einspruchs
  - Berichtigung des Steuerbescheids
  - Entgangener Steuervorteil?
- (OLG Hamm, Urt. v. 15.11.2011 – 28 U 69/11)

### Leitsätze:

1. Der Verlust einer tatsächlichen oder rechtlichen Position, auf die der Mandant aufgrund der objektiven Umstände keinen Anspruch hatte, stellt bei wertender Betrachtung keinen ersatzfähigen Schaden dar.

2. Die Beraterhaftung entfällt jedoch nicht, wenn das Finanzamt an einer verbösernden Entscheidung gehindert ist, weil die Voraussetzungen des § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO nicht erfüllt sind. ■

### Aus den Gründen:

I. Der Kläger nimmt den beklagten Rechtsanwalt, der den Kläger in einer Steuerangelegenheit beraten hat, wegen anwaltlicher Pflichtverletzung in Anspruch, nachdem das Finanzamt nach einem Einspruch des Beklagten gegen einen Einkommensteuerbescheid eine verbösernde Entscheidung getroffen hat.

Das Arbeitsverhältnis des Klägers endete im Jahr 2004. Der Kläger erhielt im Rahmen eines arbeitsgerichtlichen Prozessvergleichs eine Abfindung in Höhe von 95.000 EUR.



Darüber hinaus bezog der Kläger Arbeitsentgelt. Nach einer Außenprüfung durch das für den Arbeitgeber zuständige Finanzamt M. erhielt das für den Kläger zuständige Finanzamt N. eine (unrichtige) Kontrollmitteilung, wonach der Kläger eine Abfindung von 113.287 EUR erhalten habe. Später reichte der Kläger bei dem Finanzamt N. seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004 ein. Unter anderem überreichte er das Sitzungsprotokoll mit dem arbeitsgerichtlichen Prozessvergleich. Einen Teil seines Arbeitsentgelts in Höhe von 4.764 EUR gab er nicht an. Das Finanzamt setzte durch Einkommensteuerbescheid von 15.12.2006 für das Jahr 2004 21.415,50 EUR Einkommensteuer fest. Das war objektiv unstreitig zu gering. Der Kläger hielt die Steuerfestsetzung dennoch für überhöht und mandatierte den beklagten Rechtsanwalt, der Einspruch einlegte. Das Finanzamt teilte dem Beklagten durch Schreiben vom 24.8.2007 mit, dass die Steuerlast tatsächlich mit 30.262 EUR zu beziffern sei. Dieser Betrag ist unstreitig korrekt.

Das Finanzamt kündigte an, es werde die bisherige Einkommensteuerfestsetzung berichtigen, und zwar auch im Fall der Einspruchsrücknahme, denn der Umstand, dass der Kläger neben der Abfindung im Jahr 2004 noch laufende Einkünfte bezogen habe, sei eine neue Tatsache i.S.d. § 173 Abs. 1 AO. Der Beklagte nahm den Einspruch nicht zurück. Mit Bescheid vom 15.10.2007 setzte das Finanzamt N. die Einkommensteuer wie angekündigt auf 30.262 EUR fest. Mit Zinsen, Kirchensteuer und Säumniszuschlägen ergab sich eine Steuerschuld von insgesamt 32.485,37 EUR.

Mit der Regressklage macht der Kläger die Differenz von 21.415,50 EUR zu 32.485,37 EUR geltend. Er hat zuletzt Freistellung von einer Forderung des Finanzamts N. gegen ihn in Höhe von 11.069,87 EUR zzgl. Zinsen verlangt. Die Klage hatte in erster Instanz keinen Erfolg. Das Landgericht hat im Wesentlichen darauf abgestellt, dass durch eine rechtmäßige Steuernachforderung kein Schaden verursacht werde. (...)

II. Die Berufung des Klägers ist gemäß § 280 Abs. 1 BGB überwiegend begründet.

1. a) Der Beklagte hat seine anwaltlichen Pflichten bereits durch das Einlegen des Einspruchs gegen den Einkommensteuerbescheid verletzt. Ein steuerliches Beratungsmandat ist auf die Vertretung der Interessen des Mandanten gerichtet (BGH, Urt. v. 15.11.2007 – IX ZR 34/04, DStR 2008, 321, Rdnr. 10; Zugehör, WM 2010, Sonderbeilage 1, S. 13, m.w.N.). Daher war es pflichtwidrig, mit dem Einspruch neue Tatsachen vorzutragen, die zu einer höheren Besteuerung des Klägers führen. **Der Kläger beanstandet mit Recht, dass dem für ihn zuständigen Finanzamt durch den Einspruch die Möglichkeit eröffnet worden sei, den Ausgangsbescheid zu seinen Ungunsten zu ändern.** Der Beklagte meint hingegen zu Unrecht, dass er zur Vermeidung des Vorwurfs der Beihilfe zur Steuerhinterziehung gehalten gewesen sei, dem Finanzamt auch solche tatsächlichen Umstände mitzuteilen, die dem Mandanten nachteilig sind. Zwar muss der steuerliche Berater den Rahmen des gesetzlich Zulässigen wahren. Es ist jedoch gesetzlich zulässig, keinen Einspruch gegen einen

Steuerbescheid einzulegen. **Das Unterlassen der Einspruchseinlegung ist, anders als der Beklagte meint, keine Beihilfe zu einer Steuerstraftat durch Unterlassen, weil den steuerlichen Berater insoweit keine Handlungspflichten i.S.v. § 13 StGB treffen; er ist nicht anzeigepflichtig** (Dörn, DStR 1994, 555).

b) Der Beklagte hat seine Pflichten als steuerlicher Berater weiterhin auch dadurch verletzt, **dass er den Einspruch nach dem Schreiben des Finanzamts vom 24.8.2007 nicht zurückgenommen hat.** Auch der steuerliche Berater hat seinem Auftraggeber den **relativ sichersten Weg** zu dem angestrebten Ziel aufzuzeigen (BGH, Urt. v. 8.2.2007 – IX ZR 188/05, NJW-RR 2007, 1556 Rdnr. 9; v. 19.5.2009 – IX ZR 43/08, WM 2009, 1376 Rdnr. 11; Zugehör, WM 2010, Sonderbeilage 1, S. 13). Dies wäre im vorliegenden Fall die Rücknahme des Einspruchs gewesen, nachdem das Finanzamt mit Schreiben vom 24.8.2007 angekündigt hatte, den ursprünglichen Bescheid zuungunsten des Klägers zu ändern.

Die Rücknahme des Einspruchs hatte **für den Kläger keinen Nachteil, engte aber die Optionen des Finanzamts ein.** Denn die Einspruchsrücknahme hätte dem Finanzamt die Möglichkeit verschlossen, den ursprünglichen Bescheid unter den vereinfachten Voraussetzungen des § 367 Abs. 2 Satz 2 AO zum Nachteil des Klägers zu ändern. Nach dieser Bestimmung kann der Verwaltungsakt nämlich auch dann zum Nachteil des Einspruchsführers geändert werden, wenn dieser auf die Möglichkeit einer verbessernden Entscheidung unter Angabe von Gründen hingewiesen und ihm Gelegenheit gegeben worden ist, sich hierzu zu äußern. **Das Finanzamt hätte nach Einspruchsrücknahme nur noch nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO vorgehen können.** Nach dieser Bestimmung sind Steuerbescheide aufzuheben oder zu ändern, soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einer höheren Steuer führen. Zwar hat das Finanzamt diese Norm für sich in Anspruch genommen. Durch die Nichtrücknahme des Einspruchs kam es aber darauf nicht mehr an, ob ihre Voraussetzungen erfüllt sind.

2. Das **Verschulden** des Anwalts wird aufgrund der Pflichtverletzung vermutet (§ 280 Abs. 1 Satz 2 BGB). Der Beklagte hat sich nicht entlastet. Bei seiner Anhörung durch den Senat hat er sogar eingeräumt, dass er mit einer (etwas) höheren Besteuerung des Mandanten gerechnet habe.

3. Durch die Pflichtverletzung des Beklagten ist entgegen der Ansicht des Landgerichts ein **Schaden** verursacht worden, und zwar sowohl durch das Einlegen des Einspruchs als auch durch die unterbliebene Rücknahme (§ 249 Abs. 1 BGB, § 287 Abs. 1 ZPO).

a) **Hätte der Beklagte keinen Einspruch eingelegt,** wäre der ursprüngliche Bescheid bestandskräftig und nicht zuungunsten des Klägers geändert geworden.

b) **Hätte der Beklagte den Einspruch zurückgenommen,** hätte das Finanzamt N. den ursprünglichen Bescheid nur unter den Voraussetzungen des § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO aufheben können. Diese waren richtigerweise allerdings nur teilweise gegeben.

aa) Im Hinblick auf die Besteuerung der Abfindungszahlung, die der Kläger von seinem Arbeitgeber erhalten hat, war das Finanzamt N. nicht zu einer Änderung zuungunsten des Klägers berechtigt. Das Finanzamt hat insoweit nicht nachträglich neue Tatsachen erfahren. Die Angaben des Klägers in der Einkommensteuererklärung waren insoweit richtig, als er 95.000 EUR als Abfindung deklariert hatte. Die Abfindung und ihre Höhe ergaben sich aus dem beigefügten **Sitzungsprotokoll** des Arbeitsgerichts über den **Prozessvergleich**. Aus der **Entgeltabrechnung** ergaben sich hingegen Gesamtbrotteinkünfte von 106.087,31 EUR. **Mit der Vorlage dieser Schriftstücke ist der Kläger entgegen der Ansicht des Beklagten seiner Mitwirkungspflicht gegenüber dem Finanzamt nachgekommen.**

Aus dem Vergleich der Schriftstücke erschloss sich, dass der Kläger nicht nur eine Abfindungszahlung vom Arbeitgeber erhalten hatte. **Zwar hat das Finanzamt N. sich unter Umständen an der unrichtigen Kontrollmitteilung des Finanzamts M. orientiert.** Das geht jedoch nicht zulasten des Steuerpflichtigen. Soweit sich anhand der Einkommensteuererklärung des Klägers, des überreichten Vergleichsprotokolls über die Abfindungszahlung sowie der Kontrollmitteilung des Finanzamts eine Unstimmigkeit ergab, löste dies eine Ermittlungspflicht des Finanzamts N. aus (siehe dazu BFH, Urt. v. 10.12.1991 – VII R 10/90, BFHE 166, 395; Koenig in: Pahlke/Koenig, Abgabenordnung 2. Aufl., § 173 Rdnr. 100 f, m.w.N.). Dem ist das Finanzamt nicht nachgegangen, obwohl sich dies hätte aufdrängen müssen (siehe zu diesem Gesichtspunkt BFH, Urt. v. 13.11.1985 – II R 208/82, BFHE 145, 487 = juris, Rdnr. 13; v. 20.12.1988 – VIII R 121/83, BFHE 156, 339 = juris, Rdnr. 51).

**Es gibt keine durchgreifenden Anhaltspunkte dafür, dass der Kläger seine Steuererklärung grob schuldhaft falsch ausgefüllt hat** (zu diesem Kriterium siehe BFH, Urt. v. 10.8.1988 – IX R 219/94, BFHE 154, 481). Dagegen spricht namentlich der Umstand, dass der Kläger das Vergleichsprotokoll überreicht hat, aus dem sich die zutreffende Höhe der Abfindung ergab. Daher wäre das Finanzamt richtigerweise insoweit an einer verbösernden Entscheidung gemäß § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO gehindert gewesen.

bb) Etwas anderes gilt im Hinblick auf das Arbeitsentgelt des Klägers. Der Beklagte hat in der Berufungsbeantwortung unwidersprochen geltend gemacht, der Kläger habe gegenüber den Finanzamt N. sein Arbeitsentgelt für das Jahr 2004 um 4.764 EUR zu gering angegeben. Insoweit musste der Kläger eine nachträgliche Versteuerung hinnehmen. In diesem Umfang ist durch die anwaltliche Pflichtverletzung kein (normativ beachtlicher) Schaden verursacht worden.

4. a) Ein Geschädigter soll nach dem **normativen Schadenbegriff** grundsätzlich im Wege des Schadenersatzes nicht mehr erhalten als dasjenige, was er nach der materiellen Rechtslage hätte verlangen können. Der Verlust oder die Vorenthaltung einer tatsächlichen oder rechtlichen Position, auf die der Mandant aufgrund der objektiven Umstände keinen Anspruch hatte, stellt bei wertender Betrachtungs-

weise keinen ersatzfähigen Schaden dar (ständige Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs, BGHZ 125, 27, 34; BGHZ 163, 223, 226 f.; Urt. v. 6.7.2006 – IX ZR 88/02, NJW-RR 2006, 1682 Rdnr. 8; v. 15.11.2007 – IX ZR 34/04, DStR 2008, 321, Rdnr. 21; siehe auch Gehrlein, DStR 2010, 401, 403; Zugehör, WM 2010, Sonderbeilage 1, S. 21; G. Fischer in: Zugehör u.a., Handbuch der Anwaltschaft 3. Aufl., Rdnr. 1182, 1188; Fahrendorf in: Fahrendorf/Mennemeyer/Terbille, Die Haftung des Rechtsanwalts 8. Aufl., Rdnr. 871 ff). **Ein entgangener Steuervorteil kann danach nur dann ein Schaden im Rechtssinn sein, wenn er rechtmäßig hätte erlangt werden können** (BGH, Beschl. v. 5.7.2007 – IX ZR 230/04, juris, Rdnr. 5; Zugehör, a.a.O.).

b) Nach dem oben Gesagten hatte der Kläger überwiegend Anspruch darauf, dass ihm die durch den Steuerbescheid vom 15.12.2006 eröffnete günstige Gestaltung erhalten bleibt, denn das Finanzamt N. war, wie ausgeführt, gemäß § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO gehindert, die Abfindungszahlung anders zu bewerten als im Steuerbescheid vom 15.12.2006. Anderes gilt im Hinblick auf die 4.764 EUR Arbeitsentgelt. Das Finanzamt N. war insoweit, wie bereits ausgeführt, nicht gehindert, den Steuerbescheid vom 15.12.2006 zuungunsten des Klägers zu ändern.

c) Daraus folgt für die Schadenbemessung, dass es im Ansatz bei dem Steuerbescheid vom 15.12.2006 verbleibt. Der Kläger hätte darüber hinaus jedoch weitere 4.764 EUR Arbeitsentgelt versteuern müssen. Das Finanzamt N. hat einen durchschnittlichen Steuersatz von knapp 24 % zugrunde gelegt. Der Kläger hätte daher weitere 1.143,36 EUR Steuern entrichten müssen (§ 287 Abs. 1 ZPO). Der Kläger kann im Wege des Anwaltsregresses somit Schadenersatz in Höhe von 9.926,51 EUR verlangen (11.069,87 EUR minus 1.143,36 EUR).

Soweit der Beklagte nach Schluss der mündlichen Verhandlung mit einem nicht nachgelassenen Schriftsatz geltend macht, dass der Kläger Arbeitsentgelt in Höhe von 11.964,24 EUR nicht angegeben habe, besteht kein Grund, die mündliche Verhandlung erneut zu eröffnen, weil die Voraussetzungen des § 156 Abs. 1, 2 ZPO nicht gegeben sind. In der Berufungsbeantwortung hat der Beklagte selbst angegeben, dass der Kläger (nur) 4.764 EUR nicht angegeben habe.

5. Auf **Mitverschulden des Mandanten** (§ 254 Abs. 1 BGB) kann der Beklagte sich nicht berufen. Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung kann ein haftpflichtiger Berater seinem geschädigten Mandanten im Allgemeinen kein Mitverschulden vorwerfen, soweit er den entstandenen Schaden nach dem Vertragsinhalt – vor allem im rechtlichen Bereich – zu verhindern hatte (BGH, Urt. v. 17.1.2002 – IX ZR 182/00, NJW 2002, 1048, unter II. 3.; Beschl. v. 23.9.2010 – IX ZR 132/08, BeckRS 2010, 24460 Rdnr. 2 m.w.N.). Der Mandant muss darauf vertrauen können, dass der beauftragte Berater die anstehenden steuerrechtlichen Fragen fehlerfrei bearbeitet (BGH, Urt. v. 17.3.2011 – IX ZR 162/08, NJOZ 2011, 1736 Rdnr. 12 m.w.N.).

6. Die vom Beklagten erklärte **Hilfsaufrechnung mit Honorarforderungen** hat zum Teil Erfolg. Der Beklagte legt zwei Kostennoten über 361,18 EUR und 805,63 EUR vor. Die beiden Gegenforderungen sind unstreitig. Die Hauptforderung verringert sich auf 8.759,70 EUR (9.926,51 EUR minus 361,18 EUR minus 805,63 EUR). Mit einer dritten Gegenforderung, hervorgegangen aus einem Mandat gegenüber der Krankenkasse C., kann der Beklagte indes nicht aufrechnen. **Die Vergütung ist mangels einer dem Auftraggeber mitgeteilten Berechnung insoweit nicht einforderbar (§ 10 RVG). Dies steht auch der Aufrechnung entgegen (BGH, Urt. v. 27.10.1988 – III ZR 149/87, BGHR-BGB § 390 Satz 1 – Anwaltshonorar 1, zu § 18 BRAGO).**

7. Der Kläger macht **Verzugszinsen** zum Teil als Hauptsacheschaden geltend, nämlich Verzugszinsen auf die Forderung des Finanzamts bis zur Klagezustellung am 23.1.2010 (zu Zinsen als Schaden: Zöller/Herget, ZPO 28. Aufl., § 4 Rdnr. 8; N. Schneider in: Schneider/Herget, Streitwertkommentar 13. Aufl., Rdnr. 4207). Der darüber hinausgehende Zinsanspruch ist eine Nebenforderung und folgt aus § 291 BGB.

8. Der Kläger kann gemäß § 280 Abs. 1, § 398 BGB aus abgetretenem Recht seines Rechtsschutzversicherers Erstattung vorgerichtlicher Anwaltskosten verlangen.

a) Den **Gebührensatz in Gestalt einer 1,8-fachen Geschäftsgebühr** hält der Beklagte allerdings zu Recht für **überhöht**. Das Regressmandat ist weder besonders umfangreich noch besonders schwierig, zumal der Sachverhalt im Wesentlichen unstreitig ist. Daher ist nur eine 1,3-fache Gebühr angemessen. Ein Gutachten des Vorstands der Anwaltskammer muss nicht eingeholt werden; § 14 Abs. 2 RVG kommt nur im Honorarrechtsstreit des Anwalts mit seinem Mandanten zum Tragen (BGH, Beschl. v. 25.9.2008 – IX ZR 133/07, NJW 2008, 3641 Rdnr. 7; Mayer in: Gerold/Schmidt, RVG 19. Aufl., § 14 Rdnr. 35 m.w.N.).

b) Die Gebührenstufe richtet sich nach einem Gegenstandswert bis zu 13.000 EUR, denn außer dem Betrag von 8.759,70 EUR sind, wie bereits ausgeführt, auch Zinsen als Hauptsacheschaden zu berücksichtigen. Der Kläger kann daher 873,52 EUR verlangen (1,3-fache Geschäftsgebühr in Höhe von 683,80 EUR plus 20 EUR plus 19 % MwSt.).

c) Der Rechtsschutzversicherer des Klägers, der dessen vorgerichtliche Anwaltskosten beglichen hat, ist zwar gemäß § 86 Abs. 1 VVG Forderungsinhaber geworden. Er hat den Anspruch jedoch aufgrund der Abtretungserklärung vom 8.8.2011, die der Kläger angenommen hat, an den Kläger zurückabgetreten (§ 398 BGB).

III. Die prozessualen Nebenentscheidungen beruhen auf § 92 Abs. 1 Satz 1 Alt. 2 ZPO, § 708 Nr. 10, § 713 ZPO.

Die Revision ist nicht zuzulassen (§ 543 ZPO). Weder hat die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung noch erfordert die Fortbildung des Rechts oder die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des Revisionsgerichts. ■

## Sozietät

- Haftung für Altverbindlichkeiten
- Zusammenschluss von bisher einzeln tätigen Freiberuflern (Schleswig-Holsteinisches OLG, Urt. v. 11.3.2011 – 17 U 38/10)

### Leitsätze:

1. Eine Haftung für Altverbindlichkeiten analog § 130 HGB eines einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts beitretenen Gesellschafters kommt nicht in Betracht, wenn durch die gesellschaftsrechtliche Verbindung die Gesellschaft erst entsteht.
2. Führt die Gesellschaft das bisherige nichtkaufmännische Einzelunternehmen – hier Statikerbüro – fort, kann die Nachhaftung für Altverbindlichkeiten auch nicht auf § 28 HGB gestützt werden. § 28 HGB ist außerhalb des kaufmännischen Bereichs nicht analogiefähig. ■

### Zum Sachverhalt:

Der Kläger macht gegen die Beklagten Schadenersatzansprüche wegen mangelhaft erbrachter Statikerleistungen geltend.

Die Beklagten zu 2) und 3) betreiben ein Statikerbüro in der Rechtsform der Gesellschaft bürgerlichen Rechts (Beklagte zu 1)). Vor der Gründung dieser Gesellschaft betrieb zunächst der Ingenieur für Bauwesen A. als einzelner Statiker ein Statikerbüro. In diesem Büro war der Beklagte zu 2) für den Zeitraum vom 1.7. bis zum 31.12.1997 als Angestellter tätig. Mit Gesellschaftsvertrag vom 29.12.1997 gründeten Herr A. und der Beklagte zu 2) das gemeinsame Ingenieurbüro A. und B., beratende Ingenieure, Ingenieurbüro für Bauwesen, Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR). In § 5 Abs. 1 des Gesellschaftsvertrages heißt es: „Der Gesellschafter Dipl.-Ing. A. bringt das Einzelunternehmen zu Eigentum in die Gesellschaft ein, wobei die Forderungen und Verbindlichkeiten sowie halfertige Arbeiten nicht hierzu gehören.“

Nachdem der Bauingenieur A. am 25.12.2000 verstorben war, gründeten die Beklagten zu 2) und 3) mit Gesellschaftsvertrag vom 27.12.2001 die Beklagte zu 1).

Der Kläger ist Bauunternehmer und errichtete in dieser Funktion und zugleich als Bauherr eine Wohnanlage mit fünf Reihenhäusern in S. ... Aufgrund des Bauantrags vom 20.12.1996 wurde die Baugenehmigung am 3.4.1997 erteilt. Mit den Bauarbeiten wurde am 5.5.1997 begonnen. Die gesamte Anlage war am 1.9.1999 fertiggestellt. Der Kläger beauftragte mündlich den mit ihm befreundeten Ingenieur für Bauwesen A. mit der Erstellung der statischen Berechnungen und des Wärmeschutznachweises für dieses Bauvorhaben. Der weitere Auftragsumfang ist zwischen den Parteien streitig, insbesondere, ob Herr A. auch mit Abnahmen der statischen Bauteile beauftragt war. Herr A. stellte für seine Tätigkeiten nach Fertigstellung der Statik einen Betrag 4.228,06 DM in Rechnung, welche der Kläger

am 21.5.1997 bezahlt. Gegenstand dieser Rechnung waren die Leistungsphasen 1, 3 und 4 gemäß § 64 HOAI.

Nachdem der Kläger drei der fünf Wohneinheiten veräußert hatte, zeigten sich Risse in den Außenwänden. (...)

Das Landgericht, auf dessen Urteil hinsichtlich weiterer Einzelheiten und insbesondere des Vorbringens erster Instanz gemäß § 540 Abs. 1 Nr. 1 ZPO Bezug genommen wird, hat die Klage abgewiesen und zur Begründung ausgeführt, dass Gewährleistungsansprüche, die gegenüber dem verstorbenen Dipl.-Ing. A. bestanden haben könnten, verjährt seien. Weiter fehle es an der Passivlegitimation der Beklagten. Aus § 5 Abs. 1 des Gesellschaftsvertrages zwischen Dipl.-Ing. A. und dem Beklagten zu 2) vom 29.12.1997 ergebe sich, dass der Gesellschafter A. sein Einzelunternehmen zu Eigentum in die Gesellschaft eingebracht habe, Forderungen und Verbindlichkeiten sowie halbfertige Arbeiten jedoch nicht dazu gehört hätten. Herr A. habe seine Verpflichtungen in Bezug auf das Bauvorhaben in S. abgeschlossen gehabt. Mit der Gewährleistung sei die neu gegründete Gesellschaft nicht belastet worden. Der Hinweis des Klägers auf § 130 HGB, wonach der Gesellschafter, der in eine bestehende Gesellschaft eintrete, auch für die vor seinem Eintritt begründeten Verbindlichkeiten der Gesellschaft hafte, gehe fehl. Der Beklagte zu 2) sei nicht in eine bestehende Gesellschaft eingetreten, sondern habe eine neue Gesellschaft mit Herrn A. gegründet. Die Vereinbarung in dem Gesellschaftsvertrag, dass vorher bestehende Verbindlichkeiten von der Gesellschaft nicht übernommen würden, sei daher nicht nach § 130 Abs. 2 HGB unwirksam.

Gegen dieses Urteil wendet sich der Kläger mit seiner Berufung. Der Kläger ist zunächst der Auffassung, dass bestehende Gewährleistungsansprüche nicht verjährt seien. Weiter ist der Berufungskläger der Auffassung, dass die Ausführungen des Landgerichts zur Passivlegitimation der Beklagten nicht zutreffend seien. Bei der von dem Statiker A. und dem Beklagten zu 2) gegründeten Gesellschaft handele es sich um eine Außengesellschaft. Diese besitze Rechtsfähigkeit, soweit sie durch Teilnahme am Rechtsverkehr eigene Rechte und Pflichten begründe. Sie sei aktiv und passiv parteifähig. Soweit der Gesellschafter für die Verbindlichkeit der Gesellschaft bürgerlichen Rechts persönlich hafte, entspreche das Verhältnis zwischen der Verbindlichkeit der Gesellschaft und der Haftung des Gesellschafters derjenigen bei der oHG. Insoweit gelte auch § 130 HGB. Wer in eine bestehende Gesellschaft eintrete, hafte gleich den anderen Gesellschaftern nach Maßgabe der §§ 128 und 129 HGB für die vor seinem Eintritt begründeten Verbindlichkeiten der Gesellschaft, ohne Unterschied, ob die Firma eine Änderung erfahre oder nicht. Eine entgegenstehende Vereinbarung sei Dritten gegenüber unwirksam. (...) ■

#### Aus den Gründen:

Die zulässige Berufung hat in der Sache keinen Erfolg.

Das Landgericht hat die Klage schon deshalb zu Recht abgewiesen, weil die Beklagten bereits nicht passivlegitimiert sind. Sie sind weder Vertragspartner des Klägers geworden

(1.), noch haften sie dem Kläger aus anderen Gründen für eine eventuell fehlerhafte Statik oder Bauüberwachung (2.).

1. Zwischen den Parteien ist zunächst unstreitig, dass der Kläger die Beklagten zu 2) und 3) bzw. die Beklagte zu 1) nicht unmittelbar mit der Erstellung der Statik, des Wärmeschutznachweises und bauüberwachenden Tätigkeiten beauftragt hat. Vielmehr erfolgte die diesbezügliche Auftragserteilung unstreitig gegenüber dem zwischenzeitlich verstorbenen Statiker A. Im Zeitpunkt der Beauftragung war die Gesellschaft bestehend aus Herrn A. und dem Beklagten zu 2) noch nicht gegründet. Damit ist zunächst weder der Beklagte zu 2) noch der Beklagte zu 3) Vertragspartner des Klägers geworden.

Eine **Vertragsübernahme** durch die Beklagten zu 2) und 3) hat ebenfalls nicht stattgefunden. Nach der Formulierung in dem Gesellschaftsvertrag vom 29.12.1997 sollte der Beklagte zu 2) für Verbindlichkeiten des Einzelunternehmens nicht haften, diese waren von der Übertragung des Einzelunternehmens ausdrücklich ausgenommen. Ferner hätte an einer Vertragsübernahme auch der Kläger mitwirken müssen, was hinsichtlich eines entsprechenden Verhaltens mit Erklärungs Wert weder dargelegt worden noch sonst ersichtlich ist. Wie vielmehr im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Senat deutlich geworden ist, ohne dass diesbezügliche Äußerungen protokolliert worden sind, hat der Kläger auch nach der Gesellschaftsgründung im Dezember 1997 weiterhin Herrn A. als seinen Ansprechpartner angesehen.

Daher spielt es weiter auch keine gesonderte Rolle, dass – was zwischen den Parteien allerdings streitig ist – der Beklagte zu 2) nach der Gesellschaftsgründung im Rahmen dieses Bauvorhabens noch selbst Tätigkeiten entfaltet haben könnte. Denn entgegen dem in der mündlichen Verhandlung vor dem Senat vom Kläger eingenommenen Standpunkt ist nichts dafür erkennbar, dass dieser im Zusammenhang mit der Bauüberwachung schon seinerzeit von dem Abschluss neuer Verträge ausgegangen sein könnte. Für ihn war aufgrund der von ihm selbst erstinstanzlich dargestellten Praxis der Vertragsabwicklung mit dem Statiker A. auch bei früheren Bauvorhaben die Bauüberwachung betreffend die Statik Teil des ursprünglichen Auftrags an den Statiker. Neue Verpflichtungen, nunmehr begründet im Verhältnis zu der A. und B. GbR, wollte der Kläger damit nicht begründen.

2. Die Beklagten haften dem Kläger auch **nicht in analoger Anwendung des § 130 HGB (a)) oder des § 28 Abs. 1 i.V.m. § 128 HGB (b))** für eventuelle Pflichtverletzungen des Statikervertrages.

a) Eine Haftung der Beklagten nach **§ 130 HGB** setzt schon nach dem insoweit eindeutigen Wortlaut der Norm das Bestehen einer Gesellschaft voraus (*siehe nur Baumbach/Hopt, HGB 34. Aufl., § 130 Rdnr. 2; zitiert nach beck-online; ebenso ausdrücklich OLG Düsseldorf, ZIP 2002, 616, 619 für den Fall einer durch den Beitritt entstandenen Steuerberater-sozietät*). **Nur wer in eine bestehende Gesellschaft eintritt, haftet gleich den anderen Gesellschaftern nach Maßgabe der §§ 128 und 129 HGB für die vor seinem Eintritt begründeten**



**Verbindlichkeiten der Gesellschaft, ohne Unterschied, ob die Firma eine Änderung erleidet oder nicht.** Da vorliegend die Gesellschaft erst durch den Zusammenschluss des Beklagten zu 2) mit dem Statiker A. entstanden ist, kommt die vorstehend zitierte Norm vorliegend nicht zur Anwendung.

b) Ferner scheidet eine Haftung der Beklagten analog **§ 28 HGB i.V.m. § 128 HGB** vorliegend aus. Nach § 28 HGB haftet die Gesellschaft, auch wenn sie die frühere Firma nicht fortführt, für alle im Betrieb des Geschäfts entstandenen Verbindlichkeiten des früheren Geschäftsinhabers, wenn jemand als persönlich haftender Gesellschafter oder als Kommanditist in das Geschäft eines Einzelkaufmanns eintritt. Über die Haftung der Gesellschaft in der Rechtsform einer oHG haftet nach § 128 HGB sodann auch der Gesellschafter persönlich.

aa) Für eine direkte Anwendung des **§ 28 Abs. 1 HGB** fehlt es an der Kaufmannseigenschaft des Statikers A. Ein Statiker ist nicht Einzelkaufmann im Sinne des HGB. Der Beklagte zu 2) ist folglich nicht in das Geschäft eines Einzelkaufmanns eingetreten. **Darüber hinaus kommt § 28 HGB auf Zusammenschlüsse von Mitgliedern freier Berufe auch nicht analog zur Anwendung.** Für den Bereich der Rechtsanwaltssozietät ist dieses durch den Bundesgerichtshof bereits entschieden (*Entscheidung vom 22.1.2004, NJW 2004, 836; ähnlich bereits zuvor für den Bereich der Steuerberatersozietät OLG Düsseldorf, a.a.O.*). Danach haftet ein Rechtsanwalt nicht entsprechend § 28 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 128 Satz 1 HGB für die im Betrieb des bisherigen Einzelanwalts begründeten Verbindlichkeiten, wenn er sich mit einem bisherigen Einzelanwalt zur gemeinsamen Berufsausübung in einer Sozietät in der Form einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts zusammenschließt.

**Nach der Rechtssprechung des Bundesgerichtshofs erstrecken sich bei der Gründung einer Anwaltssozietät die bereits vorher den einzelnen Anwälten erteilten Einzelmandate nicht ohne Weiteres auf die übrigen Mitglieder der Sozietät.** Vielmehr bedarf es einer zumindest stillschweigenden Einbeziehung der Sozien in das bisherige Einzelmandat (*BGH, a.a.O.*). Sofern die Mitglieder einer Rechtsanwaltssozietät eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts bilden, erstreckt sich die nunmehr nach der neueren Rechtsprechung des II. Zivilsenats des Bundesgerichtshofs (*BGHZ 146, 341 ff*) bestehende akzessorische Haftung des Gesellschafters einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts entsprechend **§ 128 Satz 1 HGB nur auf die Verbindlichkeiten der Gesellschaft, nicht aber auf solche Verpflichtungen, die lediglich in der Person einzelner Mitgesellschafter begründet worden sind.**

Der Bundesgerichtshof lässt zwar in seiner erwähnten Entscheidung vom 22.1.2004 letztlich die Frage, ob § 28 Abs. 1 HGB auf die Gesellschaft bürgerlichen Rechts im Allgemeinen anzuwenden ist, ausdrücklich offen. Die Anwendung des § 28 Abs. 1 Satz 1 HGB auf den Zusammenschluss von bisher als Einzelanwälten tätigen Rechtsanwälten zu einer Rechtsanwaltssozietät sei jedoch zum einen wegen des maßgeblich mit der Person des beauftragten Anwalts verknüpften Inhalts eines anwaltlichen Mandats, welches einer Haftungserstreckung auf das Unternehmen entgegenstehe,

abzulehnen und zum anderen deshalb, weil Rechtsanwälten nicht wie den Gesellschaftern einer offenen Handelsgesellschaft (§ 28 Abs. 2 HGB) die Möglichkeit offenstehe, einer abweichenden Vereinbarung durch Eintragung in das Handelsregister Dritten gegenüber Geltung zu verleihen. **Andernfalls wären Nichtkaufleute schlechter gestellt als Kaufleute** (*BGH, a.a.O.*).

Der Senat hält diese Sichtweise für überzeugend. Soweit in der Literatur insbesondere von Karsten Schmidt (*etwa Handelsrecht 5. Aufl., § 8 III; ZHR 145 (1981), 2, 19 ff; NJW 2003, 1897, 1903 und öfter*) und Manfred Lieb (*Münch-Komm-HGB 2. Aufl., Rdnr. 8 ff zu § 28 HGB; zustimmend wohl auch Ulmer/Schäffer, MünchKomm-BGB 5. Aufl., Rdnr. 74 zu § 714 BGB*) eine analoge Anwendung des § 28 HGB auf den nichtkaufmännischen Bereich befürwortet wird, liegt dem die Zielsetzung einer generellen haftungsrechtlichen Unternehmenskontinuität zugrunde, welche so – wie die Möglichkeit der Haftungsbeschränkung gemäß § 28 Abs. 2 HGB zeigt – aber nicht dem geltenden Recht entspricht. Wird daher – konsequent – die derzeitige Regelung des § 28 HGB auch als „missglückt“ oder „Irrtum“ angesehen (*Karsten Schmidt, a.a.O.; Manfred Lieb, a.a.O.*), wird aber letztlich ein unstatthafter Druck zur Gründung kaufmännischer Unternehmen und von Handelsregistereintragungen begründet (*zutreffend Burgard in: Großkomm-HGB 5. Aufl., Rdnr. 21 zu § 28 HGB*).

Liegt es so, kann es letztlich auch nicht mehr darauf ankommen, dass die Beauftragung eines – zumeist zur Bewirkung eines bestimmten Planungserfolgs werkvertraglich verpflichteten – Statikers zumeist nicht in gleichem Maße von Erwägungen persönlichen Vertrauens getragen sein wird wie die Beauftragung eines Rechtsanwalts. Vielmehr ist § 28 HGB auf den Zusammenschluss mehrerer Statiker deshalb nicht anzuwenden, weil eine analoge Anwendung des § 28 HGB auf Mitglieder freier Berufe zu einer Schlechterstellung dieser gegenüber Kaufleuten führen würde.

Diesbezüglich unterscheidet sich § 28 HGB auch von § 130 HGB, der eine entsprechende Regelung nicht enthält. Im Rahmen des § 130 HGB sind vielmehr gemäß dessen Abs. 2 Haftungsbeschränkungen des eintretenden Gesellschafters in eine bestehende Gesellschaft Dritten gegenüber generell unwirksam. Führt damit eine analoge Anwendung des § 130 HGB auch auf Gesellschaften bürgerlichen Rechts bestehend aus Mitgliedern freier Berufe nicht zu einer Benachteiligung dieser gegenüber Kaufleuten, können aber die Grundsätze zur analogen Anwendung des § 130 HGB auf die Gesellschaft bürgerlichen Rechts nicht ohne Weiteres auf § 28 HGB übertragen werden.

bb) Eine analoge Anwendung des § 28 HGB scheidet in dem vorliegenden Fall darüber hinaus auch deshalb aus, weil der **Zusammenschluss** der Statiker A. und B. bereits Ende des Jahres 1997 bzw. **mit Wirkung zum 1.1.1998** erfolgte. Zu diesem Zeitpunkt war es noch gängige Rechtsprechung, die Gesellschaft bürgerlichen Rechts nicht als solche als rechtsfähig anzusehen. Ohne Rechtspersönlichkeit der GbR kam jedoch auch eine Haftung des eintretenden Gesellschafters

für Altverbindlichkeiten des anderen Gesellschafters oder der Gesellschaft nicht in Betracht. Deshalb hat der Bundesgerichtshof eine analoge Anwendung des § 130 HGB auf Fälle vor April 2003 **aus Gründen des Vertrauensschutzes** abgelehnt. Nach seiner Entscheidung vom 7.4.2003 (*BGH, NJW 2003, 1803*) greift der Grundsatz der persönlichen Haftung eines eintretenden Neugesellschafters in eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts für Altverbindlichkeiten der Gesellschaft erst ein, wenn der Eintritt vor dieser erfolgt ist, hat doch der Bundesgerichtshof die analoge Anwendung des § 130 HGB auf die GbR erstmals mit dieser Entscheidung bejaht.

Entgegen den Ausführungen im Berufungsvorbringen vermag der Senat auch nicht zu erkennen, dass für die Gewährung des Vertrauensschutzes eine Abwägung zwischen den Interessen des auf Fortgeltung der Rechtslage Vertrauenden gegenüber der materiellen Gerechtigkeit vorzunehmen ist. Auch der Beklagte zu 2) konnte bei Eintritt in die Geschäfte des Statikers A. darauf vertrauen, nicht für Altverbindlichkeiten haften zu müssen, zumal in dem Gesellschaftsvertrag ein entsprechender Haftungsausschluss ausdrücklich vereinbart war. Nunmehr aufgrund einer geänderten Rechtsprechung zur Rechtsfähigkeit einer GbR über eine analoge Anwendung des § 28 HGB die Haftung des Beklagten zu 2) für Altverbindlichkeiten zu begründen, erscheint aus Sicht des Senats im Hinblick auf die Entscheidung des Bundesgerichtshofs vom 7.4.2003, die dem Vertrauensschutz des eintretenden Gesellschafters Vorrang eingeräumt hat, als unbillig. Die Ablehnung der analogen Anwendung führt auch nicht zu Nachteilen aufseiten des Klägers, der grundsätzlich die Möglichkeit gehabt hätte, seinen Vertragspartner bzw. dessen Erben in Anspruch zu nehmen.

Zu ergänzen ist insoweit, dass für die Frage, ob Altverbindlichkeiten des ursprünglichen Gesellschafters vorliegen, der Zeitpunkt des Vertragsschlusses maßgeblich ist. Entscheidend für die Einordnung als Alt- oder Neuverbindlichkeit ist danach der Zeitpunkt der Entstehung der Verpflichtung aus dem Mandats- oder Treuhandverhältnis mit dessen Begründung, nicht dagegen der Zeitpunkt ihrer Verletzung (*BGH, NJW 2004, 836*). Sollte folglich der Beklagte zu 2) selbst Vertragspflichten verletzt haben, ohne jedoch unmittelbar Vertragspartner zu sein, wäre er allenfalls Erfüllungsgehilfe des Statikers A. mit der Folge, dass eine persönliche Haftung seinerseits nicht angenommen werden kann.

Somit scheidet eine persönliche Haftung des Beklagten zu 2) für eventuell bestehende Gewährleistungsansprüche gegenüber dem Statiker A. mangels vertraglicher Beziehung und mangels analoger Anwendung der §§ 28, 130 HGB aus. Aufgrund der fehlenden Haftung des Beklagten zu 2) kommt aber auch eine Haftung der Beklagten zu 3) und 1) nicht in Betracht, weil auch diese nicht Vertragspartner geworden sind. Mangels Haftung des Beklagten zu 2) bestehen insoweit auch keine Altverbindlichkeiten, für die der Beklagte zu 3) und die Beklagte zu 1) haften könnten. Dass diese ihre im Verhältnis zum Kläger mangelnde Passivlegitimation in ihrer Rolle als Streithelfer des Klägers im gegen diesen gerichteten selbstständigen Beweisverfahren nicht thematisiert haben, ist schon deshalb unerheblich, weil das von den Wohnungs-

erwerbern angestrebte Beweisverfahren nicht das Innenverhältnis zwischen Bauunternehmer/Verkäufer und dem von diesem beauftragten Statiker zu thematisieren hatte. Aber auch darüber hinaus ist nichts dafür ersichtlich, dass die Beklagten gegenüber dem Kläger treuwidrig ihre Passivlegitimation vorgespiegelt hätten. Selbst deren Haftpflichtversicherung hatte zwar in der vorgerichtlichen Korrespondenz auf die Einrede der Verjährung verzichtet, soweit noch nicht eingetreten, sich aber im Übrigen – wie nur beispielsweise das Schreiben vom 9.5.2006 zeigt –, alle „sonstigen Einwendungen vorbehalten“. (...) ■

## Wirtschaftsprüferhaftung

- Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter
- Fehlerhafter Jahresabschluss
- Keine Sperrwirkung des § 323 Abs. 1 Satz 3 HGB  
(*OLG Köln, Urf. v. 24.2.2011 – 8 U 29/10; Vorinstanz: LG Köln, Urf. v. 6.5.2010 – 2 O 553/09, siehe Seite 52*)

### Leitsätze (d.Red.):

1. § 323 Abs. 1 Satz 3 HGB ist keine abschließende Regelung für die Dritthaftung des gesetzlichen Abschlussprüfers.
2. Banken sind nicht vorrangig in den Schutzbereich eines Vertrages über den Abschluss durch einen Wirtschaftsprüfers einzubeziehen, weil Kreditinstitute gemäß § 18 Satz 1 KWG Darlehen in bestimmter Höhe nur gewähren, wenn sie sich von dem Kreditnehmer dessen wirtschaftliche Verhältnisse, insbesondere durch die Vorlage der Jahresabschlüsse, haben offenlegen lassen. § 18 KWG begründet keine Pflicht des Wirtschaftsprüfers, im Interesse von Kreditinstituten Fehler bei der Abschlussprüfung zu vermeiden.
3. Es ist bei der Prüfung der Schutzbedürftigkeit im Rahmen des Vertrages mit Schutzwirkung zugunsten Dritter nicht zwischen der alleinfinanzierenden Hausbank und anderen Kreditinstituten zu differenzieren.
4. Die Haftungsbeschränkung des § 323 Abs. 2 HGB findet auch beim Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter Anwendung. ■

### Zum Sachverhalt:

I. Die Klägerin begehrt von den Beklagten Schadenersatz wegen behaupteter Pflichtverletzungen im Zusammenhang mit der Prüfung diverser Jahresabschlüsse der S.-Gruppe. Die Klägerin war die Geschäftsbank der S.-Holding und deren Gruppengesellschaften, u.a. der Firmen GLS und R. Die Beklagte zu 1) war Steuerberaterin und Wirtschaftsprüferin der einzelnen Gesellschaften und mit der Prüfung der Jahresabschlüsse der Firmen R. und GLS für die Geschäftsjahre 2003 bis 2006, der Prüfung der Konzernabschlüsse der S.-Holding für das Geschäftsjahr 2006 sowie mit der Erstel-

lung der konsolidierten Abschlüsse der S.-Holding für die Geschäftsjahre 2003 bis 2005 beauftragt. Die Beklagten zu 2) und 3) sind die gesetzlichen Vertreter der Beklagten zu 1), der Beklagte zu 4) war zum Zeitpunkt der streitgegenständlichen Prüfungshandlungen gesetzlicher Vertreter der Beklagten zu 1). Die Klägerin stützt ihren Schadenersatzanspruch auf die Behauptung, im Vertrauen auf die von den Beklagten mit uneingeschränkten Bestätigungsvermerken versehenen angeblich fehlerhaften Jahresabschlüsse den Firmen R. und GLS Darlehen gewährt zu haben, mit deren Rückforderung sie aufgrund der Insolvenz der S.-Holding sowie der Firmen R. und GLS ausfalle. (...)

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen. Die Klägerin habe gegen die Beklagten weder einen Anspruch auf Schadenersatz gemäß § 280 Abs. 1 BGB in Verbindung mit den Grundsätzen zum Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter, noch ergebe sich ein solcher Schadenersatzanspruch der Klägerin gegen die Beklagten aus § 826 BGB. Ein vertraglicher Anspruch scheide aus, weil eine Einbeziehung der Klägerin in den Schutzbereich des Prüfungsmandats zwischen den Beklagten einerseits und der S.-Holding und den Firmen R. und GLS andererseits mangels Erkennbarkeit der vermeintlichen Leistungsnähe der Klägerin und des vermeintlichen Einbeziehungsinteresses der S.-Holding und der Firmen R. und GLS für die Beklagten nicht gegeben sei. Der Vortrag der Klägerseite sowie die als Anlagen K 27–35 zur Akte gereichten Unterlagen trügen nicht die Ansicht der Klägerin, die Beklagten hätten im Zeitpunkt der jeweiligen Prüfungen der Jahresabschlüsse der S.-Holding und der Firmen GLS und R. Kenntnis davon gehabt, dass die Klägerin ihre Kreditvergabeentscheidungen vom Ergebnis der Jahresabschlussprüfungen abhängig machen würde.

Eine Haftung der Beklagten gemäß § 826 BGB scheide jedenfalls deshalb aus, weil sie nicht vorsätzlich gehandelt hätten. Dies würde nämlich voraussetzen, dass der bedingte Vorsatz der Beklagten auch die Unrichtigkeit ihrer Testate zu den Jahresabschlüssen 2003 bis 2006 umfasse. Denn nur wenn die Beklagten mit der Fehlerhaftigkeit der Testate zu den Jahresabschlüssen gerechnet hätten, sei an einen dadurch verursachten Schaden zu denken. Hiervon könne nicht ausgegangen werden. Es möge pflichtwidrig und auch fahrlässig gewesen sein, dass die Beklagten – den Vortrag der Klägerin als richtig unterstellt – die in den Jahresabschlüssen in Erscheinung tretenden und über die Jahre 2003 bis 2006 steigenden Forderungen der Firmen GLS und R. gegen Lieferanten aus Werbekostenzuschüssen (WKZ) und Rückvergütungen (RV) nicht geprüft hätten. Hierbei gehe die Kammer davon aus, dass die Beklagten verpflichtet gewesen wären, zunächst wenigstens stichprobenartig die eingebuchten Forderungen auf Bestand und Werthaltigkeit durch Einholung von Auskünften und Durchsicht von Unterlagen zu überprüfen. Es könne aber nicht ausgeschlossen werden, dass die Beklagten auf die Angaben zu den Forderungen aus Werbekostenzuschüssen und zu den Rückvergütungsansprüchen vertraut hätten.

Gegen das ihr am 12.5.2010 zugestellte Urteil wendet sich die Klägerin mit ihrer am 9.6.2010 bei Gericht eingegange-

nen und mit am 30.9.2010 nach entsprechenden Fristverlängerungen eingegangenen Schriftsatz begründeten Berufung, mit der sie ihren erstinstanzlichen Klageantrag weiterverfolgt.

Das Landgericht habe zunächst zu Unrecht das Vorliegen einer Haftung der Beklagten entsprechend den Grundsätzen eines Vertrages mit Schutzwirkung zugunsten Dritter abgelehnt. Es habe außer Acht gelassen, dass sich die Anlagen K 34 und K 35 auf den Jahresabschluss 2004 bezogen hätten. Allein hieraus habe den Beklagten erkennbar sein müssen und sei es auch gewesen, dass nicht ein wie vom Landgericht behauptetes bloß punktuelles Interesse der Klägerin an der Arbeit der Beklagten bestand, sondern dass diese ein fortlaufendes und spezifisches Interesse an deren Tätigkeit gehabt habe. Die Beklagten hätten spätestens mit der Nachfrage zum Jahresabschluss 2003 (Anlagen K 32 und K 33) erkennen müssen, dass die Klägerin deren Arbeiten intensiv verfolge und sich auf deren Professionalität verlasse.

Das Landgericht isoliere die Nachfragen zu den Jahresabschlüssen 2003 und 2004 auf jeweils diese Abschlüsse. Diese Auffassung sei lebensfremd. Darüber hinaus seien die Beklagten zum Teil unmittelbar als Beteiligte aufgetreten, so in den Anlagen K 27, K 28 und K 31. Den Nachweis einer lebenden Arbeitsbeziehung zwischen den Parteien verstärke auch ein genauer Blick in die Anlage K 35. Dort erläutere Frau Dr. S. die mit den Wirtschaftsprüfern abgestimmte Bilanzpolitik. In der Gesamtschau ließen die vorgelegten Unterlagen nur den Schluss zu, dass die Beklagten in einem – mal mehr und mal weniger, aber gleichwohl konstant bestehenden – Arbeitskontakt mit der Klägerin gestanden hätten. Hieraus ergebe sich, dass den Beklagten das Interesse der Klägerin an der Einbeziehung der Klägerin in den Schutzbereich der Prüfungsaufträge deutlich erkennbar gewesen sei. Anders ließen sich die vorgelegten Unterlagen lebensnah nicht deuten.

Soweit das Landgericht „unterschwellig“ davon ausgehe, dass § 18 KWG das Bankwesen im Allgemeinen, nicht hingegen das konkret betroffene einzelne Kreditinstitut schütze – anders lasse sich das Schweigen des Landgerichts zum Vortrag der Klägerin erster Instanz nicht erklären –, sei diese Rechtsauffassung unzutreffend. Der Bundesgerichtshof habe festgestellt, Anknüpfungspunkt für eine Dritthaftung sei die Kenntnis der Beklagten, ein Dritter warte ihre Begutachtung ab, um über ein mögliches Engagement zu entscheiden. Berücksichtige man diese Ausführungen des Bundesgerichtshofs und führe sich erneut vor Augen, dass § 18 KWG die Vorlage von Jahresabschlüssen zwingend verlange, so lasse sich die Ansicht des Landgerichts, den Beklagten sei die Einbeziehung der Klägerin nicht erkennbar gewesen, schlechterdings nicht aufrechterhalten. Zudem sei den Beklagten die finanzielle Pflichtenlage der S.-Gruppe gerade aufgrund ihrer Prüfungstätigkeit vollkommen klar gewesen. Es sei Aufgabe des erkennenden Senats, § 18 KWG den Stellenwert zu geben, den die Vorschrift aus Sicht der beteiligten Verkehrskreise habe. Die Kreditwirtschaft müsse sich auf testierte Jahresabschlüsse der hierfür gesetzlich beauftragten Wirtschaftsprüfer verlassen können. Im Übrigen stehe den

Beklagten vorliegend auch keine unbekannte Vielzahl von Gläubigern gegenüber, sondern eine ganz bestimmte, konkrete, ihnen namentlich bekannte Bank.

Rechtsfehlerhaft verneine das Landgericht auch eine Haftung der Beklagten aus § 826 BGB. Nach einhelliger Meinung in der Rechtsprechung liege vorsätzliches Handeln im Sinne dieser Vorschrift schon dann vor, wenn der Schädiger so leichtfertig gehandelt habe, dass er eine Schädigung des anderen Teils in Kauf genommen haben müsse. Erst die Kenntnis über Art und Weise des objektiven Pflichtverstoßes – und der Beweisaufnahme hierzu – ermögliche den Schluss, ob mit Schädigungsvorsatz gehandelt worden sei oder eben nicht. Alles andere sei eine unzulässig vorweggenommene Beweiswürdigung.

Wie in der ersten Instanz ausführlich dargelegt worden sei, hätten die Beklagten jedoch ihre berufsständischen Pflichten und die Vorgaben aus HGB und IDW zur Prüfung von Jahresabschlüssen in grösster Weise verletzt. Insbesondere hätten sie leichtfertig und ohne hinreichende Prüfungshandlung die Forderungen aus Werbekostenzuschüssen und Rückvergütungen bestätigt, obwohl sich diese so nie realisiert hätten.

Das Landgericht habe auch die Beweise unzureichend gewertet und Beweisangebote der Klägerin zu Unrecht ignoriert. Das gelte zunächst für die fehlerhafte Würdigung der Anlagen K 27–35. Für die Feststellung, ob die Beklagten vorsätzlich oder wenigstens grob fahrlässig gehandelt hätten, sei es erforderlich, die Prüfungshandlungen der Beklagten zu untersuchen. Dies habe das Landgericht unterlassen. Die Beklagten hätten zu keinem Vorwurf der Klägerin substantiiert Stellung genommen.

Schließlich werde die Berufung auf weitere Angriffs- und Verteidigungsmittel gestützt. Sie – die Klägerin – lege zunächst Schriftwechsel vor, welcher nur den Schluss zulasse, dass die Beklagten die streitgegenständlichen Jahresabschlüsse entgegen den Regelungen in § 319 Abs. 2, Abs. 3 Nr. 3a HGB selbst erstellt hätten. So hätten die Beklagten mit Schreiben vom 20.4.2005 der S.-Holding so genannte Umbuchungslisten zu den Buchungskonten der Gesellschaften der S.-Gruppe für das Geschäftsjahr 2004 mit der Bitte zugesandt, diese in die Buchhaltung der S.-Gruppe einzupflegen und anschließend die nunmehr angepassten Summen- und Saldenlisten an die Beklagten zu übersenden.

Dieses Schreiben ergäbe nur dann einen Sinn, wenn die Beklagten den Jahresabschluss 2004 – und zwar durch Übernahme der Summen- und Saldenliste in ihre EDV und durch eigene Vornahme der notwendigen Abschlussbuchungen – selbst erstellt, anschließend den Prüfungsbericht selbst verfasst und danach mittels der von ihnen selbst generierten Umbuchungsliste den Stand der Buchhaltung der einzelnen Gesellschaften der S.-Gruppe an die von ihnen erstellten Jahresabschlüsse angepasst hätten. Zu der von ihr vorgetragenen Erstellung der Abschlüsse durch die Beklagten habe die Klägerin auch den Zeugen H. benannt, den das Landgericht rechtsfehlerhaft nicht vernommen habe.

Schließlich würden die von der Klägerin gegen die Beklagten erhobenen Vorwürfe durch die Aussagen des vormaligen Einkaufsleiters der Firma GLS, Herrn M., bestätigt, mit dem der Prozessbevollmächtigte der Klägerin am 13.7.2010 ein persönliches Gespräch geführt habe. Hiernach habe Herr M. aus den je einzelnen Verträgen mit Lieferanten und deren je unterschiedlichen Konditionen Excel-Tabellen erstellt, aus denen sich die WKZ und RV der einzelnen Unternehmen der S.-Gruppe und deren Lieferanten ergeben hätten. Die Beklagten hätten im Zuge ihrer Prüfungsarbeiten de facto keine Fragen an Herrn M. gestellt im Kontext der Bilanzierung dieser WKZ und RV. Hierüber habe sich der Zeuge M. angesichts der Höhe der WKZ und RV und ihres rasanten Anwachsens stets gewundert. Das stete Wachstum ausstehender Forderungen habe der Zeuge M. damit erklärt, dass die S.-Gruppe jedes Jahr eine große Anzahl uneinbringlicher oder nicht bezahlter Forderungen gehabt habe, die „schlicht und einfach“ auf die Konten für WKZ und RV umgebucht worden seien.

Demgegenüber sei die erstinstanzliche Behauptung der Beklagten, die S.-Gruppe habe stets eine Bugwelle nicht abgerechneter Forderungen aus WKZ und RV vor sich hergeschoben, auch deshalb widerlegt, weil die S.-Gruppe zur Deckung ihrer Liquidität unterjährig fortlaufend selbst Kleinbeträge wie 174 EUR eingefordert habe. Dies zeige, dass die S.-Gruppe aus Liquiditätsnot „jedem Cent“ hinterhergelaufen sei. Von einer Verschleppung der Abrechnung oder einer Bugwelle von nicht abgerechneten Forderungen könne angesichts der dokumentierten unterjährigen Abrechnung nicht die Rede sein.

Die nunmehr vorgelegten Unterlagen seien gemäß § 531 ZPO zuzulassen, da es der Klägerin erst nach Schluss der mündlichen Verhandlung erster Instanz möglich gewesen sei, weitere Unterlagen der S.-Gruppe einzusehen, welche die bereits erstinstanzlich erhobenen Vorwürfe weiter belegten. Im Juli 2010 habe der Insolvenzverwalter über das Vermögen der Firma GLS Einblick in die bei ihm befindlichen Buchhaltungsunterlagen der S.-Gruppe gegeben.

(Anträge ...)

Die Beklagten verteidigen das angegriffene Urteil. Das Landgericht habe zu Recht einen Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten der Klägerin abgelehnt. Der von der Klägerin behauptete Arbeitskontakt zwischen den Parteien dieses Rechtsstreits habe zu keinem Zeitpunkt bestanden. § 18 KWG habe allein öffentlich-rechtlichen Charakter. Wäre dies anders, so wäre ein Kreditinstitut jeweils in den Schutzbereich eines Prüfungsauftrags mit einbezogen. Diese Risikoübernahme durch einen Abschlussprüfer würde in diesem Zusammenhang gegenüber Kreditinstituten auch noch „gratis“ erfolgen. Eine derartige „Gratis-Versicherung“ gebe es nicht.

Auch der Tatbestand des § 826 BGB sei nicht erfüllt, weil es an der Darlegung jedweder erforderlichen Tatsachen durch die Klägerin fehle. Zwar behaupte die Klägerin stereotyp eine Pflichtverletzung gemäß § 826 BGB. Sie unterlasse es jedoch,



diejenigen Tatsachen vorzutragen, aus denen sich eine „leichtfertige Handlung“ der Beklagten ergeben solle. Es sei nicht Aufgabe des Gerichts, Prüfungshandlungen zu untersuchen. Der Hinweis der Klägerin auf das von ihr vorgelegte Parteigutachten ersetze keineswegs einen Tatsachenvortrag. Soweit die Beklagten Stichpunktprüfungen durchgeführt hätten, sei dies durchaus üblich und zulässig. Es sei auch unzutreffend, dass die Beklagten die Jahresabschlüsse selbst erstellt hätten. Aus diesem Grund seien entsprechende Klagen der jeweiligen Insolvenzverwalter der betroffenen Gesellschaften auf Rückzahlung der an die Beklagten gezahlten Abschlussprüferhonorare rechtskräftig abgewiesen worden.

Aus dem von der Klägerin vorgelegten Schreiben vom 20.4.2005 ergebe sich ausschließlich, dass Umbuchungslisten übersandt worden seien. Diese hätten die Beklagten sorgfältig überprüft. Umbuchungen stellten aber weder Mengen- noch Wertänderungen dar. Rechnerisch könne sich deshalb aus den endgültigen Summen- und Saldenlisten nichts anderes ergeben haben als dasjenige, was sich rechnerisch aus den Umbuchungslisten ergeben habe. Irgendwelche Vorgaben, in welcher Weise Umbuchungen vorzunehmen seien, hätten die Beklagten nicht gemacht.

Durch weiteren Schriftsatz vom 13.12.2010 haben die Beklagten fünf Urteile des LG Köln vom 18. bzw. 19.11.2009 vorgelegt, durch die die Klagen der jeweiligen Insolvenzverwalter gegen die Beklagten auf Rückzahlung der Honorare abgewiesen worden sind.

Der neue Vortrag der Klägerin betreffend Herrn M. werde in vollem Umfang bestritten. Seitens der Beklagten sei dargelegt worden, wie die WKZ/RV im Einzelnen geprüft worden seien. Hierzu hätten den Beklagten Bestätigungen und Erklärungen vorgelegen, was bereits erstinstanzlich vorgetragen worden sei. Die Einzelheiten seien im Schriftsatz vom 18.2.2010 vorgetragen worden. Auskunftsperson sei jeweils Frau Dr. S. gewesen, die an einem äußerst renommierten Wirtschaftsprüfungs-Lehrstuhl in Wirtschaftsprüfung promoviert habe.

Sollte eine Täuschung der Beklagten vorgelegen haben, so würde sich hieraus keinerlei Verschulden der Beklagten herleiten lassen, geschweige denn eine Leichtfertigkeit. Es bleibe bei dem erstinstanzlichen Vortrag, wonach die S.-Gruppe nicht abgerechnete Forderungen aus WKZ/RV vor sich hergeschoben habe. Es möge sein, dass ein Teil von Beträgen geltend gemacht worden sei. Dies ändere aber nichts daran, dass der „Löwenanteil“ eben gerade nicht geltend gemacht worden sei. Im Übrigen sei die Klägerin mit ihrem neuen Vortrag in der Berufungsinstanz „exkludiert“. (...) ■

#### Aus den Gründen:

Die in formeller Hinsicht zulässige Berufung bleibt in der Sache ohne Erfolg. Das Landgericht hat die Klage zu Recht abgewiesen. Die Klägerin hat gegen die Beklagten weder vertragliche Ansprüche, noch kann sie von ihnen unter dem Gesichtspunkt einer vorsätzlichen sittenwidrigen Schädigung (§ 826 BGB) Schadenersatz in Höhe der ausgereichten Darlehen verlangen.

1. Wie das Landgericht zutreffend dargelegt hat, kommen vertragliche Schadenersatzansprüche der Klägerin gegen die Beklagten nur dann in Betracht, wenn vorliegend die Grundsätze eines **Vertrages mit Schutzwirkung zugunsten Dritter** Anwendung finden. Dies ist jedoch nicht der Fall, weil die Klägerin nicht in den Schutzbereich der zwischen der Beklagten zu 1) und den S.-Gesellschaften geschlossenen Prüfverträge mit einbezogen ist.

a) Im Grundsätzlichen ist es in der obergerichtlichen Rechtsprechung, insbesondere in der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs geklärt, unter welchen Voraussetzungen ein Abschlussprüfer für einen **fehlerhaften Jahresabschluss** nicht nur gegenüber der von ihm geprüften Gesellschaft, seinem Vertragspartner, sondern – ausnahmsweise – auch gegenüber Dritten vertraglich auf Schadenersatz haftet. Die Grundsätze sind in dem Urteil des Senats vom 23.9.2010 – 8 U 2/10 wie folgt wiedergegeben:

„Neben der Haftung des Abschlussprüfers gegenüber der geprüften Gesellschaft kommt eine Haftung auch gegenüber solchen Personen in Betracht, die – ohne Partei des Prüfungsvertrages zwischen der prüfungspflichtigen Kapitalgesellschaft und dem Pflichtprüfer zu sein („Dritte“) – im Vertrauen auf einen bestätigten, aber fehlerhaften Jahresabschluss für sie nachteilige vermögenswirksame Entschlüsse getroffen und entsprechende Maßnahmen ergriffen haben. Zu diesem Personenkreis zählen beispielsweise gegenwärtige und frühere Gesellschafter, Anleger, Unternehmenserwerber, Kreditgeber und Konkursgläubiger. Die Einzelheiten der Haftung des gesetzlichen Abschlussprüfers gegenüber vertragsfremden Dritten, für die sich der Begriff „Dritthaftung“ durchgesetzt hat, sind umstritten (*MünchKomm/Ebke, HGB 2. Aufl. 2008, § 323 Rdnr. 85*).

Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs können sich aus einem Vertrag **Schutzpflichten** für einen Dritten, der selbst keinen Anspruch auf die Hauptleistung aus dem Vertrag hat, ergeben. Solche Schutzwirkungen werden insbesondere bei Verträgen angenommen, bei denen der Auftraggeber von einer Person, die über eine besondere, vom Staat anerkannte Sachkunde verfügt (z.B. öffentlich bestellter Sachverständiger, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater), ein Gutachten oder eine gutachtliche Äußerung bestellt, um davon gegenüber einem Dritten Gebrauch zu machen. Es bestehen keine Bedenken, diese Grundsätze auch in Fällen anzuwenden, in denen ein Abschlussprüfer mit der Pflichtprüfung einer Kapitalgesellschaft betraut ist, wenn sich für ihn nur hinreichend deutlich ergibt, dass von ihm anlässlich dieser Prüfung eine besondere Leistung begehrt wird, von der gegenüber einem Dritten, der auf seine Sachkunde vertraut, Gebrauch gemacht werden soll.

Wenn **§ 323 Abs. 1 Satz 3 HGB** eine gesetzliche Haftung (nur) gegenüber der Kapitalgesellschaft und dem verbundenen Unternehmen regelt, bedeutet dies nicht, dass damit eine vertragliche Haftung des Abschlussprüfers gegenüber Dritten nach Maßgabe der von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze zur Dritthaftung Sachkundiger von vornherein ausgeschlossen wäre. **Eine derartige Sperrwirkung ist der**

**Vorschrift in dieser Allgemeinheit nicht zu entnehmen.** Eine Dritthaftung, die wesentlich darauf beruht, dass es Sache der Vertragsparteien ist zu bestimmen, gegenüber welchen Personen eine Schutzpflicht begründet werden soll, wird von dem unmittelbaren Anwendungsbereich des § 323 Abs. 1 HGB nicht berührt (BGH, NJW 1998, 1948, 1949). Während die **herrschende Lehre** in § 323 Abs. 1 Satz 3 HGB und §§ 823, 826, 831 BGB eine **abschließende Regelung für die Dritthaftung des gesetzlichen Abschlussprüfers** sieht (MünchKomm/Ebke, BGB 2. Aufl. 2008, § 323 Rdnr. 148 m.w.N.), bestehen nach der Entscheidung des BGH vom 2.4.1998 (BGH, NJW 1998, 1948 f) keine Bedenken, die zitierten Grundsätze zur Schutzwirkung zugunsten Dritter auch in Fällen anzuwenden, in denen ein Abschlussprüfer mit der Pflichtprüfung einer Kapitalgesellschaft betraut ist, **wenn sich für ihn nur hinreichend deutlich ergibt, dass von ihm anlässlich dieser Prüfung eine besondere Leistung begehrt wird, von der gegenüber einem Dritten, der auf seine Sachkunde vertraut, Gebrauch gemacht werden soll.** Dass der Abschlussprüfer bereit ist, ein so weitgehendes Haftungsrisiko zu übernehmen, kann regelmäßig nicht angenommen werden.

Anders liegt es indessen, wenn die Vertragsteile bei Auftragserteilung, gegebenenfalls auch zu einem späteren Zeitpunkt, übereinstimmend davon ausgehen, dass die Prüfung auch im Interesse eines bestimmten Dritten durchgeführt werde und das Ergebnis diesem Dritten als Entscheidungsgrundlage dienen soll. In der Entscheidung vom 6.4.2006 (BGH, NJW 2006, 1975, 1977) hat der Bundesgerichtshof betont, dass an die Annahme einer vertraglichen Einbeziehung eines Dritten in den Schutzbereich strenge Anforderungen gestellt werden müssen. Diese Rechtsprechung hat der Bundesgerichtshof zuletzt in der Entscheidung vom 7.5.2009 (BGH, ZIP 2009, 1166 ff) bestätigt und ausgeführt, dass sich der Kreis der Einbezogenen auf solche Dritte beschränke, in deren Interesse die Leistung des Schuldners nach der ausdrücklichen oder stillschweigenden Vereinbarung der Parteien zumindest auch erbracht werden soll. **Tragender Gesichtspunkt für die Beschränkung des Kreises der einbezogenen Dritten ist das Anliegen, das Haftungsrisiko für den Schuldner kalkulierbar zu halten.** Er soll die Möglichkeit haben, sein Risiko bei Vertragsschluss zu kalkulieren und ggf. zu versichern. Er soll für Schäden Dritter nicht eintreten müssen, wenn ihm nach Treu und Glauben und unter Berücksichtigung des Vertragszwecks nicht zugemutet werden kann, sich ohne zusätzliche Vergütung auf das Risiko einer erweiterten Haftung einzulassen (BGH, Urt. v. 7.5.2009 – III ZR 277/08 Rdnr. 17, zitiert nach juris).“

Hieran hält der Senat fest (vgl. in diesem Sinne auch OLG München, Urt. v. 12.11.2009 – 23 U 2516/09, juris; OLG Bremen, Urt. v. 30.8.2006 – 1 U 33/04, OLGR 2006, 856; OLG Düsseldorf, Urt. v. 2.6.2009 – 23 U 108/08, WM 2009, 2375). Hiernach kommt eine stillschweigende Ausdehnung der Haftung auf Dritte grundsätzlich nicht in Betracht, wenn nicht deutlich wird, dass vom Abschlussprüfer im Drittinteresse eine **besondere Leistung** erwartet wird, **die über die Erbringung der gesetzlich vorgeschriebenen Pflichtprüfung hinausgeht** (BGH, NJW 2006, 1975; bestätigt in NJW 2009, 512, Hervorhebung durch den Senat). Positiv formuliert

kommt es für die Annahme einer Schutzwirkung wesentlich darauf an, dass eine von Sachkunde geprägte Stellungnahme oder Begutachtung den Zweck hat, Vertrauen eines Dritten zu erwecken und – für den Sachkundigen hinreichend deutlich erkennbar – Grundlage einer Entscheidung mit wirtschaftlichen Folgen zu werden. Das Bestehen und die Reichweite eines etwaigen Drittschutzes sind durch Auslegung des jeweiligen Prüfungsvertrages zu ermitteln (BGHZ 181, 12). Die Prüfungsberichte müssen hiernach – jedenfalls auch – dazu bestimmt sein und gerade den Zweck haben, einem bestimmten Dritten als Entscheidungsgrundlage zu dienen (vgl. auch OLG Bremen, OLGR 2006, 856).

b) Es besteht entgegen der Auffassung der Klägerin kein Anlass, **Banken** gegenüber sonstigen Dritten deshalb vorrangig in die Schutzwirkung eines Vertrages über den Abschluss durch einen Wirtschaftsprüfer mit einzubeziehen, weil gemäß **§ 18 Satz 1 KWG** ein Kreditinstitut Darlehen in einer bestimmten Höhe nur gewähren darf, wenn es sich von dem Kreditnehmer dessen wirtschaftliche Verhältnisse, insbesondere durch Vorlage der Jahresabschlüsse, offenlegen lässt. Dies lässt sich auch nicht der vorstehend wiedergegebenen Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs entnehmen. **Vielmehr ist in der vom Senat geteilten ober- und höchststrichterlichen Rechtsprechung anerkannt, dass § 18 KWG lediglich eine ordnungspolitische Funktion hat, jedoch keine Verpflichtungen für Abschlussprüfer von Kreditnehmern begründet, im Interesse oder zum Schutz des kreditgebenden Kreditinstituts, das den Prüfungsbericht im Rahmen des § 18 KWG erhält, Fehler bei der Abschlussprüfung zu vermeiden** (vgl. BGH, NJW 1973, 321; OLG Bremen, OLGR 2006, 856; MünchKomm/Ebke, HGB 2. Aufl. 2008, § 323 Rdnr. 101; Beck'scher Bilanzkommentar/Winkeljohann 6. Aufl. 2006, § 323 Rdnr. 178 jeweils zu der – verneinten – Frage, ob § 18 KWG ein Schutzgesetz i.S.d. § 823 Abs. 2 BGB ist).

Es würde auch der Wertung des § 323 Abs. 1 Satz 3 HGB widersprechen, sollte jede Bank als möglicher Kreditgeber in den Schutzbereich des Prüfungsvertrages einbezogen sein. **Einen solchen Schutz können Banken billigerweise nicht erwarten** (vgl. hierzu auch OLG München, Urt. v. 12.11.2009 – 23 U 2516/09, juris). Soweit von der Klägerin geltend gemacht wird, die Kreditinstitute seien in ihrem Vertrauen auf den Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers schutzwürdig, lässt dies unberücksichtigt, dass die Schutzwürdigkeit des Dritten nur eine Voraussetzung der Einbeziehung in den Schutzbereich des Prüfungsvertrages ist. Unbeantwortet bleibt aber die sich im Rahmen der ergänzenden Vertragsauslegung stellende Frage, ob dem Abschlussprüfer nach Treu und Glauben und unter Berücksichtigung des Vertragszwecks zugemutet werden kann, ein so weitgehendes Haftungsrisiko zu übernehmen. Davon kann regelmäßig nur unter den genannten Voraussetzungen ausgegangen werden (vgl. OLG München, a.a.O.).

c) Die Einbeziehung eines Dritten in einen zwischen einer Gesellschaft und dem Abschlussprüfer geschlossenen Vertrag kommt auch nicht bereits deshalb in Betracht, weil es sich bei dem Dritten – wie auch vorliegend – um die **allein finanzierende Hausbank** der geprüften Gesellschaft(en) handelt.

Wie das OLG München in seinem Urteil vom 12.11.2009 (a.a.O.) überzeugend dargelegt hat, müssen auch insoweit die allgemeinen Grundsätze Anwendung finden. Der eine gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfung vornehmende Prüfer und die prüfungspflichtige Gesellschaft werden dem Prüfungsvertrag in der Regel weder Schutzwirkung für die allein finanzierende Bank noch für andere Dritte beilegen wollen. Eine Differenzierung dahingehend, dass das Erfordernis der „besonderen Leistung“ für die Hausbank der geprüften Gesellschaft deshalb nicht gilt, weil diese und deren Interesse an dem Ergebnis der Prüfung dem Prüfer bekannt ist, ist nicht gerechtfertigt. Vielmehr gilt auch hier der Grundsatz, dass es für die Annahme einer Schutzwirkung zugunsten eines Dritten in dem hier betroffenen Bereich nicht genügt, dass dieser die von Sachkunde geprägte Stellungnahme des Prüfers für diesen erkennbar zur Grundlage einer Entscheidung mit wirtschaftlichen Folgen machen wollte. Für eine stillschweigende Haftung kommt es darauf an, dass dem Abschlussprüfer deutlich wird, dass von ihm im Drittinteresse eine besondere Leistung erwartet wird, die über die Erbringung der gesetzlich vorgeschriebenen Pflichtprüfung hinausgeht (vgl. BGH, NJW 2009, 512; BGH, NJW 2006, 1975).

d) Schließlich muss bei der rechtlichen Beurteilung beachtet werden, dass es für eine Haftungseinbeziehung des Dritten in den Geschäftsbesorgungsvertrag zwischen Abschlussprüfer und Gesellschaft nicht ausreicht, dass der Jahresabschluss – für den Abschlussprüfer erkennbar – möglicherweise irgendwann in Zukunft für eine im Zeitpunkt der Prüfung noch nicht feststehende Finanzierungsmaßnahme verwendet werden soll. Will man die Haftung entsprechend der überzeugenden Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs und der gesetzlichen Ausgangslage in § 323 HGB (vgl. *er-neut BGH, NJW 2006, 1975*) angemessen begrenzen, muss man darauf abstellen, ob für beide Vertragsparteien erkennbar der jeweils in Rede stehende Jahresabschluss für eine **konkret anstehende Finanzierungsmaßnahme oder sonstige wirtschaftliche Entscheidung** Bedeutung haben sollte.

e) Unter Berücksichtigung der vorstehend dargelegten Grundsätze scheidet eine Einbeziehung der Klägerin in die Verträge zwischen der Beklagten zu 1) und den S.-Gesellschaften aus. Insbesondere lässt sich aus den von der Klägerin vorgelegten Anlagen K 27–35 nicht entnehmen, dass die hier in Rede stehenden Jahresabschlüsse ab dem Jahr 2003 als Grundlage für konkret anstehende Krediterweiterungen dienen sollten und dass dies den Beklagten vor Augen stand bzw. erkennbar war und von ihnen im Interesse der Klägerin eine besondere Leistung erwartet wurde.

aa) Die Anlagen K 27 und K 28 (Schreiben vom 20.1.2002 und 8.8.2002) hatten mit den hier in Rede stehenden Jahresabschlüssen nichts zu tun, wie das Landgericht zutreffend ausgeführt hat. In dem Schreiben vom 20.1.2002 erteilte die Beklagte zu 1) der Klägerin Auskünfte über die Einzahlungen der Gesellschafter der S.-Holding in Firmen der S.-Gruppe. In dem Schreiben vom 8.8.2002 wurden der Klägerin die Beteiligungsstrukturen der S.-Holding dargestellt. Hieraus lässt sich – lediglich – entnehmen, dass die Beklagten an die

Klägerin bestimmte Informationen betreffend die S.-Holding bzw. der Tochterunternehmen weitergegeben haben. Die Beklagten hatten deshalb Kenntnis davon, dass es sich bei der Klägerin um die finanzierende Bank der S.-Gruppe handelte. Hieraus lässt sich jedoch nicht der Rückschluss ziehen, dass die Beklagten nunmehr für alle zukünftigen Informationen, die an die Klägerin weitergegeben wurden, vertraglich genauso haften sollten, als wenn zwischen der Klägerin und den Beklagten ein gesonderter Vertrag geschlossen worden wäre.

Darauf läuft jedoch die Argumentation der Klägerin im Ergebnis hinaus. Sie möchte diese Schreiben als Beginn einer von ihr so bezeichneten Arbeitsbeziehung zwischen ihr und den Beklagten verstanden wissen. Wegen der Kenntnis der Beklagten von dem Interesse der Klägerin an den Informationen und deren möglicher Relevanz für zukünftige Kreditentscheidungen sei die Haftung gerechtfertigt. Einem Wirtschaftsprüfer kann aber nach Treu und Glauben eine derart weite Haftung ohne zusätzliche Vergütung nicht zugemutet werden. Entscheidend ist, ob für den Wirtschaftsprüfer – hier die Beklagten – erkennbar war, dass der jeweils konkret in Rede stehende Jahresabschluss, auf dessen angebliche Fehlerhaftigkeit die Haftung gestützt wird, gerade für eine konkret von der Klägerin beabsichtigte Finanzierungsmaßnahme von Bedeutung sein sollte und gerade deshalb eine besondere Leistung erwartet wurde.

In zeitlicher Hinsicht kommt es deshalb darauf an, ob den Beklagten **bei Erteilung des Prüfungsauftrags oder im Rahmen der Prüfungsarbeiten**, die für den Abschluss 2003 Anfang 2004 stattgefunden haben (...) bewusst war oder hätte bewusst sein müssen, dass der Abschluss für eine bestimmte Finanzierungsentscheidung der Klägerin als Grundlage dienen sollte. Hierfür bieten die Anlagen K 27 und K 28 jedoch keine Anhaltspunkte.

bb) Die vorstehenden Ausführungen gelten entsprechend auch für die Anlagen K 29 und K 30. Anlage K 29 beinhaltet ein Protokoll über eine Besprechung bei der Firma GLS am 24.7.2002, an dem im Übrigen keine Mitarbeiter der Klägerin teilgenommen haben. Das Protokoll ist auch nicht an die Klägerin weitergeleitet worden, wie das Landgericht festgestellt hat. Hiergegen werden von der Klägerin in der Berufungsbegründung auch keine Einwendungen erhoben. Anlage K 30 betrifft eine Notiz über eine Besprechung vom 12.9.2002, an der die Klägerin ebenfalls nicht teilgenommen hat.

cc) In dem Schreiben der Beklagten zu 1) vom 22.12.2004 (Anlage K 31) an die Klägerin geht es um die Einkommensteuerveranlagung der Eheleute Dr. S. für das Jahr 2002. Wie das Landgericht in der angegriffenen Entscheidung zutreffend dargelegt hat, besteht kein Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Prüfertätigkeit der Beklagten für die Gesellschaften der S.-Gruppe ab dem Jahr 2003.

Dass sich aus der Anlage K 31 – ebenso wie aus den Anlagen K 27 und K 28 – ein unmittelbarer Kontakt zwischen der Klägerin und der Beklagten zu 1) ergibt, rechtfertigt die Ein-

beziehung der Klägerin in den Schutzbereich der hier allein streitgegenständlichen Prüfungsaufträge für die Jahre 2003 bis 2006 nicht (vgl. auch *OLG Düsseldorf, WM 2009, 2375: Unerheblichkeit der Anwesenheit des Prüfers bei einem Gespräch zwischen Mandantin und Bank*).

dd) Die Anlage K 32 beinhaltet eine Anfrage der Klägerin vom 18.1.2005 an den Gesellschafter Dr. S. und bezieht sich auf die Bilanz 2003. Die hierin gestellten Fragen hat die Beklagte zu 1) durch Telefaxeschreiben vom ebenfalls 18.1.2005 gegenüber Herrn Dr. S. beantwortet (Anlage K 33). Herr Dr. S. hat die Antwort sodann an die Klägerin weitergeleitet.

Wie das Landgericht zutreffend festgestellt hat, beziehen sich diese Unterlagen auf einen Zeitpunkt, zu dem die Prüfungen der Bilanzen zum 31.12.2003 bereits abgeschlossen waren. Eine Einbeziehung der Klägerin in die zwischen der Beklagten zu 1) und den Gesellschaften für das Jahr 2003 geschlossenen Prüfverträge scheidet damit bereits aus zeitlichen Gründen von vornherein aus. Den Beklagten musste aber aufgrund der Anfragen der Klägerin betreffend die Abschlüsse für das Jahr 2003 auch nicht bewusst sein, dass die Klägerin ein besonderes Interesse an den zukünftigen Prüfungsarbeiten für die folgenden Jahre (2004 bis 2006) hatte. Deshalb scheidet auch eine Einbeziehung der Klägerin in den Schutzbereich der zukünftigen Prüfungsverträge aus.

Wie vorstehend näher ausgeführt, **setzt eine Einbeziehung eines Dritten in den Prüfungsvertrag voraus, dass dem Abschlussprüfer im Zeitpunkt der Beauftragung bekannt ist oder im Lauf der Prüfung bekannt wird, dass ein Dritter den Prüfungsbericht für eine bestimmte Entscheidung heranziehen bzw. die Entscheidung von dem Inhalt des Prüfungsberichts abhängig machen möchte.** Geboten ist deshalb eine isolierte Betrachtung für jeden einzelnen Prüfungsauftrag. **Eine mögliche Haftung kann der Wirtschaftsprüfer nur vernünftig kalkulieren, wenn im Zeitpunkt der Prüfung bekannt bzw. erkennbar ist, dass ein bestimmter Dritter für eine bestimmte Maßnahme den Prüfungsbericht heranziehen möchte.**

Demgegenüber läuft die von der Klägerin gewünschte Gesamtbetrachtung auf eine für den Prüfer nicht mehr kalkulierbare Haftung hinaus, wenn sie – ohne Anbindung an eine konkrete Finanzierungsentscheidung – es für die Einbeziehung in den Prüfungsauftrag genügen lassen möchte, dass den Beklagten bekannt gewesen sei, dass sich die Klägerin „auf deren Prüfungsarbeiten verlasse“. Dies würde zu einer uferlosen Haftung des Wirtschaftsprüfers allein deshalb führen, weil er damit rechnen müsste, dass seine Jahresabschlüsse irgendwann für eine wirtschaftliche Disposition eines bestimmten Finanzierungsgläubigers bedeutsam sein könnten.

Das Erfordernis der Kalkulierbarkeit des Haftungsrisikos bezieht sich aber nicht nur auf einen überschaubaren, bestimmten Personenkreis, sondern auch auf den Umfang einer möglichen Inanspruchnahme durch einen bestimmten Dritten. Diese Beschränkung spielt gerade in den Fällen eine Rolle, in denen der Dritte – wie bei einer Hausbank – in einer ständigen Geschäftsbeziehung zu der zu prüfenden Gesellschaft steht.

ee) Die Ausführungen zu dd) gelten schließlich auch für die von der Klägerin vorgelegten Anlagen K 34 und K 35, die sich auf den Jahresabschluss 2004 beziehen. In der Aktennotiz vom 10.3.2005 (Anlage K 35) ist von einer „mit den Wirtschaftsprüfern abgestimmten Bilanzpolitik“ die Rede. Die Anlage K 34 beinhaltet eine von der Beklagten zu 1) zusammengestellte Übersicht. Auch hier fehlt es an der Erkennbarkeit des notwendigen Bezugs zwischen der jeweiligen Prüfung durch die Beklagten zu einer konkret anstehenden Finanzierungsentscheidung der Klägerin.

2. Da vertragliche Schadenersatzansprüche der Klägerin bereits deshalb ausscheiden, weil sie nicht in den Schutzbereich der zwischen den S.-Gesellschaften und der Beklagten zu 1) geschlossenen Verträge mit einbezogen ist, kommt es im Ergebnis nicht darauf an, ob die weiteren Voraussetzungen für einen derartigen Schadenersatzanspruch vorliegen. Der Senat weist deshalb lediglich ergänzend darauf hin, dass sich dem Vortrag der Klägerin nicht, jedenfalls nicht hinreichend entnehmen lässt, ob ihr überhaupt und in welchem Umfang ein ersatzfähiger Schaden entstanden ist und – bejahendenfalls – ob der (gesamte) mit der Klage geltend gemachte Schaden kausal auf eine Pflichtverletzung der Beklagten zurückzuführen ist. (...)

Schließlich wäre die vertragliche Dritthaftung der Beklagten nach der bei Pflichtprüfungen entsprechend anwendbaren Vorschrift des **§ 323 Abs. 2 HGB** (vgl. *BGHZ 138, 257, 267*) jedenfalls auf einen Betrag in Höhe von 1 Mio. EUR beschränkt. Der Dritte – hier die Klägerin – darf nicht besser gestellt werden als der Vertragspartner. **Der Haftungsbeschränkung steht nicht entgegen, dass vorliegend die Testate mehrerer Jahre in Rede stehen, da sich der von der Klägerin gerügte Fehler nur einmal auswirken konnte und sich die Klägerin auch nur einmal auskunftsgerecht hätte verhalten können.**

3. Das Landgericht hat im Ergebnis auch einen Schadenersatzanspruch der Klägerin gegen die Beklagten gemäß § 826 BGB zu Recht abgelehnt. Allerdings fehlt es nach Auffassung des Senats nicht erst am Vorsatz, sondern bereits an einem sittenwidrigen Verhalten der Beklagten.

a) Sittenwidriges Verhalten gemäß § 826 BGB liegt im Rahmen der Erteilung von Bestätigungsvermerken durch Wirtschaftsprüfer vor, **wenn der Handelnde, der mit Rücksicht auf sein Ansehen oder seinen Beruf eine Vertrauensstellung einnimmt, bei der Erteilung des Testats in einem solchen Maß Leichtfertigkeit an den Tag legt, dass sie als Gewissenlosigkeit zu werten ist.** Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn sich der Wirtschaftsprüfer **leichtfertig und gewissenlos über erkannte Bedenken hinwegsetzt, bewusst auf eine unerlässliche eigene Prüfung verzichtet oder sich grob fahrlässig der Einsicht in die Unrichtigkeit seines Bestätigungsvermerks verschließt.** Entscheidend ist insoweit, dass der Prüfer – etwa durch nachlässige Ermittlungen oder gar durch „ins Blaue hinein“ gemachte Angaben – eine Rücksichtslosigkeit gegenüber dem Adressaten des Gutachtens oder dem in seinem Informationsbereich stehenden Dritten an den Tag gelegt hat, die angesichts der Bedeutung,



die das Gutachten für deren Entschließung hatte, und der in Anspruch genommenen Kompetenz als gewissenlos bezeichnet werden muss (vgl. *grundlegend BGHZ 159, 1, 11 f; BGHZ 145, 187, 197; siehe auch OLG Bremen, OLGR 2006, 856 mit umfassenden Nachweisen der Rechtsprechung; OLG München, Urt. v. 12.11.2009 – 23 U 2516/09, juris*).

**Die Vorlage eines fehlerhaften Testats allein reicht dazu allerdings noch nicht aus** (vgl. *BGHZ 145, 187*).

b) Der **Schädigungsvorsatz** ist zwar grundsätzlich unabhängig und gesondert von der Sittenwidrigkeit festzustellen (vgl. *Palandt/Sprau, BGB 70. Aufl. 2011, § 826 Rdnr. 10 m.w.N.*). Allerdings kann sich nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs, wie die Klägerin zu Recht geltend macht, aus der Art und Weise des sittenwidrigen Verhaltens die Schlussfolgerung ergeben, dass mit Schädigungsvorsatz gehandelt worden ist. **Dies soll dann der Fall sein, wenn der Schädiger so leichtfertig gehandelt hat, dass er eine Schädigung des anderen Teils in Kauf genommen haben muss** (vgl. *BGH, NJW 2008, 2245 m.w.N. der Rechtsprechung*).

c) Vorliegend kann bereits von einem leichtfertigen bzw. gewissenlosen Verhalten der Beklagten im Sinne der dargelegten Rechtsprechung nicht ausgegangen werden.

aa) In erster Linie beanstandet die Klägerin unter Bezugnahme auf das von ihr vorgelegte Gutachten der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft A., dass die Beklagten angeblich zu Unrecht Forderungen aus WKZ und RV in die Bilanz als sonstige Vermögensgegenstände aufgenommen hätten, obwohl solche Ansprüche nicht bestanden bzw. nicht werthaltig gewesen seien. Die Klägerin behauptet, die Beklagten hätten ohne Prüfung gleichsam ins Blaue hinein diese Forderungen aufgenommen. Diese Behauptungen hat die Klägerin jedoch weder bewiesen, noch liegen die Voraussetzungen für das Eintreten in eine Beweisaufnahme vor. (...)

cc) Dass die Beklagten **die Jahresabschlüsse selbst erstellt** und damit **entgegen § 319 Abs. 3 Nr. 3a HGB testiert** hätten, lässt sich ebenfalls nicht feststellen. Auch wenn den von den Beklagten nunmehr vorgelegten Urteilen des LG Köln mangels Streitverkündung keine förmliche Bindungswirkung für die Parteien des vorliegenden Prozesses zukommt – hierauf weist die Klägerin in ihrem Schriftsatz vom 25.1.2011 zutreffend hin –, sind die in diesen Urteilen getroffenen Feststellungen inhaltlich zutreffend.

(1) Wie das LG Köln in den von den Beklagten durch Schriftsatz 13.12.2011 vorgelegten Urteilen zutreffend ausgeführt hat, kommt ein **Verstoß gegen das Selbstprüfungsverbot** im Wesentlichen unter zwei Gesichtspunkten in Betracht: Der Wirtschaftsprüfer beschränkt sich nicht darauf, seinen Auftraggeber in wirtschaftlichen und steuerlichen Angelegenheiten zu beraten, d.h. Handlungsmöglichkeiten und ihre Konsequenzen aufzuzeigen, während die Entscheidung selbst dem Beratenen vorbehalten bleibt. Vielmehr geht seine Beratung über die Darstellung von Alternativen im Sinne der Entscheidungshilfe hinaus. Dies ist insbesondere dann der Fall, **wenn er selbst anstelle seines Mandanten ganz oder teilweise eine unternehmerische Entscheidung trifft**

(vgl. hierzu *grundlegend BGHZ 135, 260 ff*). Daneben liegt ein Verstoß gegen das Selbstprüfungsverbot auch dann vor, wenn der Prüfer eine umfassend angelegte Unterstützungsleistung erbringt, mag dem Unternehmen dabei auch die Letztverantwortung verbleiben.

Dabei wird die Grenze zur unzulässigen Mitwirkung dort überschritten, wo kein als Jahresabschluss zu bezeichnendes Rechenwerk vorgelegt wird, damit nicht nur in Einzelfragen, sondern grundlegende und umfängliche Kategorien von Jahresabschlussfragen vom Unternehmen offengelassen werden und die Geschäftsführung des Unternehmens ihrer Pflicht zur Vorlage eines kompletten Jahresabschlusses nicht mehr gerecht wird. **Führt ein Prüfer einen lückenhaften, unvollständigen oder unbrauchbaren Entwurf erst durch seine Beratungsleistungen einem testierbaren Abschluss zu, verliert das Geschehen den Charakter der Prüfung und der Prüfer berät unzulässig** (vgl. auch *OLG Hamm, DStR 2009, 1978 f m.w.N.*).

(2) Dass die Beklagten in diesem Sinne unter Verstoß gegen die Vorschrift des § 319 HGB tätig geworden sind, hat die Klägerin nicht hinreichend substantiiert vorgetragen. In der ersten Instanz hat sie sich im Wesentlichen darauf beschränkt, die Erstellung der Abschlüsse durch die Beklagten lediglich zu behaupten und unter Beweis des Zeugen H. zu stellen. Ein derartiger Beweisantritt ersetzt jedoch einen substantiierten Tatsachenvortrag nicht, vielmehr würde die Beweisaufnahme auf eine unzulässige Ausforschung hinauslaufen. Auch durch das vorgelegte Gutachten der Firma A. kann der der Klägerin obliegende Beweis nicht als geführt angesehen werden.

(3) Auch der neue Vortrag der Klägerin in der Berufungsbegründung und die nunmehr vorgelegten Unterlagen rechtfertigen keine abweichende Beurteilung, wobei der Senat die Zulässigkeit dieses Vorbringens gemäß § 531 Abs. 2 ZPO unterstellt. Von den Beklagten wird nicht in Abrede gestellt, dass sie mit Schreiben vom 20.4.2005 der S.-Holding Umbuchungslisten zur Verfügung gestellt haben. Hieraus lässt sich jedoch nicht schlussfolgern, dass die Beklagten den Jahresabschluss auch selbst erstellt oder selbst eine unternehmerische Entscheidung getroffen haben. Insbesondere liegen keine Anhaltspunkte für eine durch die Umbuchungslisten erforderlich gewordene Änderung einer bestimmten Bilanzposition vor.

(4) Selbst wenn die **Mitwirkung der Beklagten an der Erstellung der Jahresabschlüsse** als zu weitgehend qualifiziert werden müsste, dürfte dieses Verhalten – Sittenwidrigkeit unterstellt – **nicht haftungsbegründend i.S.d. § 826 BGB** sein. Hierauf weist der Senat lediglich ergänzend hin. Eine Schadenersatzpflicht besteht nur, wenn der geltend gemachte Schaden nach Art und Entstehungsweise unter den Schutzzweck der verletzten Norm fällt. Es muss sich um Nachteile handeln, die aus dem Bereich der Gefahren stammen, zu deren Abwendung die verletzte Norm erlassen oder die verletzte vertragliche oder vorvertragliche Pflicht übernommen worden ist (vgl. *nur Palandt/Grüneberg, a.a.O., Vorbem. v. § 249 Rdnr. 29 m.w.N.*). So ist beispielsweise

einem Autofahrer, der den erforderlichen Sicherheitsabstand nicht eingehalten hat, ein unfallursächliches Verschulden nur dann vorzuwerfen, wenn der Unfall bei ausreichendem Abstand vermieden worden wäre (vgl. *Palandt/Grüneberg, a.a.O., Vorbem. v. § 249 Rdnr. 31*).

Übertragen auf den vorliegenden Fall könnte den Beklagten der von der Klägerin geltend gemachte **Ausfallschaden nur dann zugerechnet werden, wenn die Jahresabschlüsse ohne die – unterstellten – unzulässigen Mitwirkungshandlungen bei der Erstellung der Jahresabschlüsse anstelle des Gewinns einen Verlust aufgewiesen und die Klägerin deshalb von einer Darlehensgewährung bzw. der Ausweitung der Kreditlinien abgesehen hätte.**

Es ist jedoch durchaus möglich, wenn nicht gar naheliegend, dass sich am Ergebnis der Jahresabschlüsse nichts geändert hätte, wenn die den Beklagten von der Klägerin vorgeworfene Mitwirkung bei der Erstellung der Jahresabschlüsse unterblieben wäre. Die Informationen, die die Beklagten von den Unternehmen erhalten hätten, wären vermutlich dieselben gewesen. Schadenursächlich hätten vielmehr nur die angeblich unzureichenden Prüfungen der WKZ und der RV sein können. Insoweit lässt sich jedoch ein leichtfertiges Verhalten der Beklagten nicht feststellen.

d) Unabhängig von den vorstehenden Ausführungen stehen aber auch einem Anspruch aus § 826 BGB die oben im Zusammenhang mit einem vertraglichen Schadenersatzanspruch dargelegten Überlegungen zur nicht hinreichenden Darlegung eines durch die Pflichtverletzung verursachten Schadens entgegen. Diese Ausführungen gelten – abgesehen von der hier nicht gegebenen Analogie zu § 323 Abs. 2 HGB – entsprechend. (...) ■

## Wirtschaftsprüferhaftung

- Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter
  - Keine allgemeine Sperrwirkung des § 323 Abs. 1 Satz 3 HGB
  - Schutzwürdigkeit des Dritten
- (LG Köln, Urt. v. 6.5.2010 – 2 O 553/09)

### Leitsätze (d. Red.):

1. § 323 Abs. 1 Satz 3 HGB schließt nicht von vornherein Ansprüche Dritter nach Maßgabe der Grundsätze des Vertrages mit Schutzwirkung für Dritte aus. Die gesetzgeberische Intention, das Haftungsrisiko des Wirtschaftsprüfers angemessen zu begrenzen, ist auch im Rahmen der vertraglichen Dritthaftung zu beachten.

2. Für den Prüfer muss im Zeitpunkt der Prüfung die Einbeziehung Dritter erkennbar sein, damit er sein Haftungsrisiko gegenüber Dritten kalkulieren und bei der Prüfungsintensität berücksichtigen kann.

3. Eine Einbeziehung in den Schutzbereich eines Prüfungsvertrages ist fernliegend, wenn der Dritte über eine eigene Rechtsabteilung und damit über eigenes fachkundiges Personal verfügt, um die Jahresabschlüsse auf ihre Richtigkeit zu überprüfen. ■

### Zum Sachverhalt:

Die Klägerin war die Geschäftsbank der S.-Holding und deren Gruppengesellschaften. Die Beklagten zu 1) ist eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mit Sitz in Köln. Die Beklagten zu 2) und 3) sind die gesetzlichen Vertreter der Beklagten zu 1) und der Beklagte zu 4) war zum Zeitpunkt der streitgegenständlichen Prüfungshandlungen gesetzlicher Vertreter der Beklagten zu 1). Die Beklagte zu 1) war Steuerberaterin und Wirtschaftsprüferin der S.-Holding, der Firma GLS und der Firma R. Die Klägerin begehrt von den Beklagten zu 1) bis 4) Schadenersatz mit der Begründung, im Vertrauen auf die von den Beklagten mit uneingeschränkten Bestätigungsvermerken versehenen angeblich fehlerhaften Jahresabschlüsse der S.-Holding sowie der Firmen R. und GLS sowie auf die weiteren durch die Beklagten erteilten Auskünfte habe die Klägerin den Firmen R. und GLS Darlehen gewährt. Mit der Rückforderung dieser Darlehen falle die Klägerin aufgrund der Insolvenz der S.-Holding sowie der Firmen R. und GLS aus. Die Klägerin begehrt den Ersatz des Ausfallschadens von den Beklagten.

Die S.-Gruppe war ein Konzernverbund aus mehreren Unternehmen, unter ihnen die Firmen GLS und R. Auf Antrag vom 16.10.2007 eröffnete das Amtsgericht Mannheim mit Beschlüssen vom 1.1.2008 über das Vermögen der Gesellschaften der S.-Gruppe sowie über das Vermögen der S.-Holding das Insolvenzverfahren.

Die Beklagten waren mit der Prüfung der Jahresabschlüsse der Firma R. für die Geschäftsjahre 2003 bis 2008, mit der Prüfung der Jahresabschlüsse 2003 bis 2006 für die Firma GLS sowie mit der Prüfung der Konzernabschlüsse der S.-Holding für das Geschäftsjahr 2006 beauftragt. Außerdem waren die Beklagten mit der Erstellung der konsolidierten Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen zum 31.12.2003, 31.12.2004 und 31.12.2005 beauftragt.

Die Beklagten bestätigten in den Prüfberichten zu den jeweiligen Jahresabschlüssen der Firmen R. und GLS unter der Position „Sonstige Vermögensgegenstände“ Ansprüche der Firmen R. und GLS gegen Dritte aus Werbekostenzuschüssen und Rückvergütungsansprüchen. Werbekostenzuschüsse werden Getränkehändlern von Getränkeherstellern gewährt, wenn diese Ware auf Verlangen des Herstellers zu einem Verlustpreis veräußern. Den dadurch erlittenen Mindererlös des Händlers gleichen die Hersteller durch Zahlung von so genannten Werbekostenzuschüssen aus. Rückvergütungen sind Boni, die Getränkehersteller gewähren, wenn der Getränkehändler mehr als eine zuvor vereinbarte Menge von Ware absetzt. Die Beklagten bestätigten folgende Ansprüche der Firmen R. und GLS aus Werbekostenzuschüssen und Rückvergütungen (...).

Die Beklagten erteilten in sämtlichen Pflichtprüfberichten einen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk. Bezüglich der freiwillig erstellten konsolidierten Abschlüsse der S.-Holding bestätigten die Beklagten jeweils durch Vermerk: „Der Abschluss entspricht in analoger Anwendung den gesetzlichen Vorschriften der §§ 238 bis 256 HGB sowie den gemäß § 264a HGB geltenden Vorschriften (...) in Verbindung mit den Vorschriften der §§ 290 bis 314 HGB analog.“

Der Beklagte zu 2) unterzeichnete die Prüfberichte zum Konzernabschluss der S.-Holding 2006, zu den Jahresabschlüssen der Firmen R. und GLS 2003 bis 2006 sowie die Berichte über die Erstellung der Jahresabschlüsse der S.-Holding für die Geschäftsjahre 2003 bis 2005.

Der Beklagte zu 3) unterzeichnete die Prüfberichte zum Konzernabschluss der S.-Holding 2006, zu den Jahresabschlüssen der Firmen R. und GLS zum Geschäftsjahr 2006 sowie die Berichte über die Erstellung der Jahresabschlüsse der S.-Holding für die Geschäftsjahre 2003 bis 2005.

Der Beklagte zu 4) unterzeichnete die Prüfberichte zu den Jahresabschlüssen der Firmen R. und GLS für die Geschäftsjahre 2003 bis 2005.

Die Prüfer der A.-GmbH erstatteten am 15.5.2009 einen „Bericht über die Sonderprüfung der S.-Gruppe“. Gegenstand der Prüfung waren insbesondere die Firmen R. und GLS. Die Prüfer stellten fest, dass die in die Jahresabschlüsse der Firmen R. und GLS eingestellten Forderungen aus Werbekostenzuschüssen und Rückvergütungen in den jeweiligen Folgejahren nicht annähernd realisiert werden konnten. Die entsprechende Tabelle beruht auf den Feststellungen der A.-GmbH und zeigt, in welcher Höhe in den jeweiligen Jahresabschlüssen Ansprüche aus Werbekostenzuschüssen und Rückvergütungen verbucht wurden, welche Beträge hierauf im Folgejahr eingingen und in welcher Höhe dies zu einer Erhöhung der Jahresergebnisse der Firmen R. und GLS führte: (...) Die Zahlen der Firmen R. und GLS fanden Eingang in die Konzernjahresabschlüsse der S.-Holding.

Die Klägerin vergab an die Firma R. und an die Firma GLS Kredite im Wert von mindestens 2.869.455,44 EUR. Diesen Betrag macht die Klägerin als Schaden geltend.

Die Klägerin genehmigte der Firma R. bis zum 20.12.2004 eine Kreditlinie von 75.000 EUR. Im Zeitraum vom 20.12.2004 bis zum 15.1.2007 lief ein mit Kreditbeschluss vom 20.12.2004 gewährter Gesamtkredit in Höhe von 2.800.000 EUR mit einer Kreditlinie in Höhe von 1,5 Mio. EUR. Ab dem 16.1.2007 gewährte die Klägerin der Firma R. Kredit in Höhe von 1.000.000 EUR. Ab dem 16.4.2007 erfolgte eine Ausweitung der Kreditlinie tageweise durch Genehmigung der jeweiligen Tagesüberziehung. Zum Zeitpunkt der Insolvenzantragstellung vom 16.10.2007 wies das Konto einen Soll-Stand von 2.439.765,84 EUR aus.

Die Klägerin begehrt in Bezug auf die Firma R. den Ersatz von 2.364.765,84 EUR. Dieser Betrag ergibt sich aus dem Soll-Stand vom 16.10.2007 in Höhe von 2.439.765,84 EUR

abzüglich der ursprünglichen Kreditlinie von 75.000 EUR. (...) In der Zeit vom 16.8.2007 bis zum 16.10.2007 gewährte die Klägerin der Firma GLS einen Kredit in Höhe von 504.679,60 EUR. Die Klägerin begehrt von den Beklagten diesen Betrag ersetzt. (...) ■

#### Aus den Gründen:

Die zulässige Klage ist unbegründet. Die Klägerin hat gegen die Beklagten keinen Anspruch auf Schadenersatz in beantragter Höhe gemäß § 280 Abs. 1 BGB in Verbindung mit dem Prüfungsauftrag zwischen den Beklagten einerseits und der S.-Holding sowie den Firmen R. und GLS andererseits in Verbindung mit den Grundsätzen zum Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter.

Es besteht keine vertragliche Beziehung zwischen den Parteien des Rechtsstreits und die Klägerin ist nicht über die Grundsätze zum Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter in den Prüfungs- und Beratungsvertrag zwischen der S.-Holding und den Firmen R. und GLS einerseits und den Beklagten andererseits einbezogen. Die Einbeziehung unter Berücksichtigung der Grundsätze zum **Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter** setzt voraus, dass dem Vertragsschuldner die **Einbeziehung** des Dritten in den vertraglichen Schutzbereich bekannt oder zumindest **erkennbar** ist, die Rechtsgüter des Dritten durch die Vertragsleistung des Schuldners mit Rücksicht auf den Vertragszweck bestimmungsgemäß und typischerweise beeinträchtigt werden können, ein **berechtigtes Interesse des Vertragsgläubigers am Schutz des Dritten** besteht und der Dritte ein **Schutzbedürfnis** hat (BGHZ 133, 168, 173).

Der Klägerseite ist zuzugeben, dass nach der Rechtsprechung des BGH (BGH, NJW 2006, 1975; BGH, NJW 1998, 1948; jeweils m.w.N.) Drittwirkung bestehen kann für Verträge, mit denen der Auftraggeber einer Person, die über eine besondere, vom Staat anerkannte Sachkunde verfügt, ein Gutachten oder eine gutachtliche Äußerung bestellt, um davon gegenüber einem Dritten Gebrauch zu machen. Die Beklagten als Wirtschaftsprüfer gehören prinzipiell zu einem Personenkreis, dessen Stellungnahmen aufgrund der Sachkunde und der von ihm erwarteten Unabhängigkeit, Gewissenhaftigkeit und Unparteilichkeit – insbesondere bei Prüfungsaufträgen – von besonderer Bedeutung sind und Grundlage für Entscheidungen Dritter im wirtschaftlichen und finanziellen Bereich sein können. Nicht zufällig betreffen daher einige Entscheidungen des BGH, in denen aus einem Vertrag Schutzwirkungen für Dritte oder eine Haftung aus Vertrauensgesichtspunkten in Rede standen, Angehörige dieses Berufsstands (BGH, NJW 2001, 360; BGH, NJW 2004, 3420, 3421; BGH, NJW 1998, 1948; BGH, NJW-RR 2006, 611).

Kommt es für die Annahme einer Schutzwirkung daher wesentlich darauf an, dass eine von Sachkunde geprägte Stellungnahme oder Begutachtung den Zweck hat, Vertrauen eines Dritten zu erwecken und – für den Sachkundigen hinreichend deutlich erkennbar – Grundlage einer Entscheidung mit wirtschaftlichen Folgen zu werden, genügt dies für eine – von der Rechtsprechung entwickelte –

Vertragshaftung gegenüber dem Dritten allein indes nicht. So kommt Bestätigungsvermerken von Abschlussprüfern schon aufgrund verschiedener Publizitätsvorschriften, wie z.B. § 325 HGB oder dem im Zusammenhang mit einer Börseneinführung heranzuziehenden § 30 Abs. 1 BörsZulV (hier in der Fassung vom 9.9.1998 (*BGBI I*, 2832); aufgehoben durch Art. 4 Nr. 7 des Prospekttrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom 22.6.2005 (*BGBI I*, 1698)), die Bedeutung zu, Dritten einen Einblick in die wirtschaftliche Situation des publizitätspflichtigen Unternehmens zu gewähren und ihnen, sei es als künftigen Kunden, sei es als an einer Beteiligung Interessierten, für ihr beabsichtigtes Engagement eine Beurteilungsgrundlage zu geben. Ungeachtet dieser auf Publizität und Vertrauensbildung angelegten Funktion hat der Gesetzgeber die Verantwortlichkeit des Abschlussprüfers für eine Pflichtprüfung wegen einer vorsätzlichen oder fahrlässigen Verletzung von Pflichten nach **§ 323 Abs. 1 Satz 3 HGB** auf Ansprüche der Kapitalgesellschaft und, wenn ein verbundenes Unternehmen geschädigt worden ist, auf Ansprüche dieses Unternehmens beschränkt. Gläubigern wie Aktionären gegenüber haftet er nach dieser Bestimmung nicht.

Der BGH hat in seinem Urteil vom 2.4.1998 (*BGH, NJW 1998, 1948*) zwar befunden, **diese gesetzliche Regelung schließe Ansprüche von Dritten nach Maßgabe der von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze zur Dritthaftung Sachkundiger nicht von vornherein aus**; der unmittelbare Anwendungsbereich des § 323 Abs. 1 HGB werde nicht durch eine Dritthaftung berührt, die wesentlich darauf beruhe, dass es Sache der Vertragsparteien sei zu bestimmen, gegenüber welchen Personen eine Schutzpflicht begründet werden solle (vgl. *BGH, NJW 1998, 1948*). Er hat aber zugleich anerkannt, dass die **gesetzgeberische Intention, das Haftungsrisiko des Abschlussprüfers angemessen zu begrenzen**, auch im Rahmen der vertraglichen Dritthaftung zu beachten sei und die Einbeziehung einer unbekannten Vielzahl von Gläubigern, Gesellschaftern oder Anteilserwerbern in den Schutzbereich des Prüfauftrags dieser Tendenz zuwiderliefe. In einem neueren Urteil, das eine freiwillige Prüfung betraf, die nach den Maßstäben der §§ 316, 317 HGB vorgenommen wurde, hat der BGH entschieden, ein Zeichnungsinteressent könne billigerweise keinen weitergehenden Drittschutz erwarten als in Fällen einer Pflichtprüfung (*BGH, NJW-RR 2006, 611*).

Diese vom BGH als restriktiv verstandene Anwendung von Grundsätzen der vertraglichen Dritthaftung im Bereich der Pflichtprüfung und im Rahmen der freiwilligen Prüfung ist auch im Hinblick auf das **Gesetzgebungsverfahren zu dem am 1.5.1998 in Kraft getretenen Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich vom 27.4.1998** (*BGBI I*, 786) geboten. Nach der **Stellungnahme des Bundesrats** zum Gesetzentwurf der Bundesregierung sollte § 323 Abs. 1 HGB ein weiterer Satz angefügt werden, wonach der Abschlussprüfer anderen als den in Satz 3 Genannten für eine fahrlässige Verletzung seiner Pflichten nicht hafte. In der Begründung hierzu wurde ausgeführt, wenn die Frage eines Schadenersatzes der Rechtsprechung überlassen werde, bedeute dies für den Abschlussprüfer das Vorliegen von

unkalkulierbar hohen wirtschaftlichen Risiken (*BT-Drucks 13/9712, S. 35*). Zu einer entsprechenden Regelung kam es nicht, weil der **Rechtsausschuss des Bundestags** dies im Hinblick auf den Wortlaut des § 323 Abs. 1 Satz 3 HGB für entbehrlich hielt (*BT-Drucks 13/10038, S. 25*).

Der BGH sah sich durch den Gang dieses Gesetzgebungsverfahrens nicht veranlasst, seine im Urteil vom 2.4.1998 (*BGH, NJW 1998, 1948*) vertretene Auffassung einer grundsätzlichen Anwendbarkeit der Grundsätze über die vertragliche Dritthaftung im Bereich von Pflichtprüfungen aufzugeben. Vielmehr hat der BGH erneut unterstrichen, dass an die Annahme einer vertraglichen Einbeziehung eines Dritten in den Schutzbereich **strenge Anforderungen** gestellt werden müssen.

Gemessen an den vorstehenden Ausführungen ist eine Einbeziehung der Klägerin in den Schutzbereich des Prüfungsmandats zwischen den Beklagten einerseits und der S.-Holding und den Firmen R. und GLS andererseits mangels Erkennbarkeit der vermeintlichen Leistungsnähe der Klägerin und des vermeintlichen Einbeziehungsinteresses der S.-Holding und der Firmen R. und GLS für die Beklagten nicht gegeben. Der Vortrag der Klägerseite sowie die als Anlagen K 27–35 zur Akte gereichten Unterlagen tragen nicht die Ansicht der Klägerin, dass die Beklagten im Zeitpunkt der jeweiligen Prüfungen der Jahresabschlüsse der S.-Holding und der Firmen GLS und R. Kenntnis davon hatten, **dass die Klägerin ihre Kreditvergabeentscheidungen vom Ergebnis der Jahresabschlussprüfungen abhängig machen würde**. Aufgrund des von der Klägerseite dargestellten persönlichen Treffens zwischen dem Beklagten zu 2) und dem Vorstandsvorsitzenden der Klägerin kann nicht davon ausgegangen werden, dass den Beklagten bekannt war, dass die Klägerin wirtschaftliche Entscheidungen vom Ergebnis der Prüfleistungen der Beklagten abhängig machen würde.

Die Klägerseite trägt nicht ausreichend zum Inhalt und Gegenstand des ersten persönlichen Treffens vor. Dem Vortrag der Klägerin kann nicht entnommen werden, dass Gegenstand des Gesprächs die Prüfertätigkeiten der Beklagten und die zukünftigen Kreditvergabeentscheidungen der Klägerin gewesen sind. Ebenso sind die Anlagen K 27 und K 28 zur Klageschrift nicht geeignet, eine Drittwirkung des Prüfungsauftrags zwischen der S.-Holding sowie den Firmen GLS und R. einerseits und den Beklagten andererseits zugunsten der Klägerin zu begründen. In Anlage K 27 erteilte die Beklagte zu 1) der Klägerin lediglich Auskünfte über geleistete Einzahlungen der Gesellschafter der S.-Holding in die Firma R. und in Anlage K 28 wird lediglich über die Beteiligungsstrukturen der S.-Holding und der Firmen GLS und R. ausgeführt. Da diese Auskünfte nicht im Zusammenhang mit der hier streitgegenständlichen Prüferleistungen der Beklagten stehen, mussten die Beklagten aufgrund dieser Umstände nicht davon ausgehen, dass die Klägerin ihre hier streitgegenständlichen Entscheidungen vom Ergebnis der Prüfberichte abhängig machen würde.

Das von der Klägerseite als Anlage K 29 vorgelegte Protokoll über die Besprechung im Hause GLS am 24.7.2002 begrün-



det ebenfalls keine Drittwirkung zugunsten der Klägerin. Dem Protokoll kann nicht entnommen werden, dass Mitarbeiter der Klägerin an der Besprechung teilgenommen haben und dass das Protokoll der Klägerin mit Wissen und Willen der Beklagten übermittelt worden ist. Gleiches gilt mangels weiteren Vortrags der Klägerseite in Bezug auf die als Anlage K 30 vorgelegte Besprechungsnotiz über die Besprechung am 12.9.2002. Das als Anlage K 31 beigebrachte Schreiben der Beklagten zu 1) an die Klägerin betrifft lediglich die Einkommensteuerveranlagung der Eheleute S. im Jahr 2002. Ein Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Prüfertätigkeit der Beklagten besteht nicht.

Aufgrund der von der Klägerseite als Anlagen K 32 und K 33 vorgelegten Unterlagen kann auch nicht davon ausgegangen werden, dass für die Beklagten ein Einbeziehungsinteresse ihrer Vertragspartner erkennbar war. Das Schreiben der Klägerin vom 18.1.2005 an Herrn S. betrifft Fragen der Klägerin zu der „Bilanz 2003 (R., GLS, Gruppe)“ und zu den in die Bilanz eingestellten sonstigen Vermögensgegenständen, zu denen auch die Ansprüche aus Werbekostenzuschüssen und Rückvergütungen zählen, welche die Beklagte zu 1) mit dem vorgelegten Schreiben beantwortet hat. Da die Fragen nach Abschluss der Prüfarbeiten der Bilanzen zum 31.12.2003 an die Beklagte zu 1) gerichtet worden sind, löst dieser Umstand keine Schutzwirkung zugunsten der Klägerin aus.

Die vom BGH postulierten strengen Anforderungen an die Einbeziehung Dritter in den Schutzbereich eines Prüfvertrages gebieten, **dass für den Prüfer im Zeitpunkt der Prüfung die Einbeziehung Dritter erkennbar ist, damit der Prüfer sein Haftungsrisiko gegenüber Dritten kalkulieren und bei der Prüfungsintensität berücksichtigen kann.** Die Nachfragen der Klägerin in Bezug auf die Bilanzen zum 31.12.2003 begründen außerdem keine Schutzwirkung in Bezug auf die von den Beklagten geprüften Jahresabschlüsse der S.-Holding sowie der Firmen R. und GLS für 2004 bis 2006. Denn aus der verobjektivierten Sicht des Empfängerhorizonts in der Position der Beklagten ist aufgrund der Nachfragen, die sich ausschließlich auf die Bilanzen 2003 beziehen, mangels für die Beklagten erkennbarer und hinreichender Anknüpfungspunkte nicht darauf zu schließen, dass weitere von den Beklagten geprüfte Jahresabschlüsse zum Gegenstand von wirtschaftlichen Entscheidungen der Klägerin gemacht werden. (...)

Auch die Gesamtbetrachtung der vorgenannten Umstände erlaubt aus der Sicht des verobjektivierten Empfängerhorizonts in der Position der Beklagten nicht die Schlussfolgerung, dass die Einbeziehung der Klägerin in den Schutzbereich der Prüfverträge zwischen der S.-Holding sowie den Firmen R. und GLS einerseits und den Beklagten andererseits für die Beklagten erkennbar war. Denn aus der Sicht der Beklagten zeigen die vorgelegten Unterlagen lediglich einen punktuellen Kontakt zwischen der Klägerin und den Beklagten auf, der sich über einen Zeitraum von 2003 bis 2005 erstreckt, nur teilweise zwischen den Parteien des Rechtsstreits unmittelbar bestand und nur in Einzelfällen die Prüfertätigkeit der Beklagten betraf.

Mangels hinreichender konkreter Anhaltspunkte für eine Einbeziehung der Klägerin in den Schutzbereich der Prüfverträge aus der Sicht der Beklagten ist deshalb ein Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter zu verneinen. **Insbesondere hat die Klägerin nicht hinreichend substantiiert dargelegt, dass die Beklagten Kenntnis davon hatten, dass ihre Auftraggeber wünschten, dass die Prüfungsergebnisse gerade der Klägerin als Prüfungsgrundlage von Kreditvergabeentscheidungen dienen sollten.** Die von den Auftraggebern weitergeleiteten Nachfragen – bezogen auf eine konkrete bereits abgeschlossene Prüfung – sind mangels weiterer Anknüpfungspunkte nicht geeignet, ein für die Beklagten erkennbares Einbeziehungsinteresse der Auftraggeber zu begründen. Selbst wenn hinreichende Anknüpfungspunkte für die Beklagten im vorgenannten Sinne bestanden hätten, **so wäre eine Einbeziehung der Klägerin in den Schutzbereich des Beratungsvertrages aus der Sicht der Beklagten fernliegend, weil die Klägerin über eigene Rechtsabteilung und damit über eigenes fachkundiges Personal verfügt, um die Jahresabschlüsse auf ihre Richtigkeit zu überprüfen.**

Die Klägerin hat gegen die Beklagten auch keinen Anspruch auf Schadenersatz gemäß **§ 826 BGB**, für die Beklagte zu 1) i.V.m. **§ 31 BGB**. Die Beklagten haben nicht in gegen die guten Sitten verstoßender Weise einem anderen, der Klägerin, vorsätzlich Schaden zugefügt.

Nach der Rechtsprechung des BGH (*BGH, NJW 2001, 360, 365; BGH, NJW 1987, 1758, 1760*) ist Voraussetzung für eine Haftung des Wirtschaftsprüfers aus **§ 826 BGB** für Schäden, die daraus entstanden sind, dass ein Dritter auf die Richtigkeit eines von ihm erstellten, aber tatsächlich unrichtigen Testats vertraut hat, zunächst die Feststellung von Umständen, die das Verhalten des Wirtschaftsprüfers als **Verstoß gegen die guten Sitten** erscheinen lassen. Die Vorlage eines fehlerhaften Testats allein reicht dazu nicht aus. **Erforderlich ist vielmehr, dass der Wirtschaftsprüfer leichtfertig bzw. gewissenlos gehandelt hat** (*BGH, NJW 1987, 1758, 1760; BGH, NJW-RR 1986, 1158; BGH, NJW 2001, 360, 365*).

Ein solches sittenwidriges Verhalten kann schon dann vorliegen, wenn der das Testat erteilende Wirtschaftsprüfer sich grob fahrlässig der Einsicht in die Unrichtigkeit seines Bestätigungsvermerks verschließt. Im vorliegenden Fall kann dahinstehen, ob die Beklagten gegen die guten Sitten verstoßen haben, indem sie in die Jahresabschlüsse der Firmen GLS und R. und S.-Holding eingestellte Forderungen gegen Lieferanten leichtfertig und gewissenlos nicht geprüft, sich über erkannte Bedenken gegen den Bestand und die Werthaltigkeit hinweggesetzt oder auf eine unerlässliche Prüfung bewusst verzichtet haben. Denn im Ergebnis ist eine Haftung der Beklagten gemäß **§ 826 BGB** zu verneinen, weil die Beklagten nicht vorsätzlich gehandelt haben. Die Beklagten müssten den von dem Kläger geltend gemachten Schaden vorsätzlich herbeigeführt haben. Hierbei genügt anerkanntermaßen bedingter Vorsatz; die Beklagten müssten den Schaden der Klägerin bewusst in Kauf genommen haben. Es reicht, wenn die Beklagten sich zum Zeitpunkt der Prüfung vorstellten, die Abschlüsse könnten bei Kreditverhandlungen

mit einem Geldgeber verwandt werden und diesen zu einer nachteiligen Disposition veranlassen. **Den Beklagten muss der konkret Geschädigte nicht erkennbar gewesen sein. Vielmehr würde es genügen, wenn für die Beklagten die Art des Schadens und die allgemeine Richtung des Schadenverlaufs absehbar gewesen sind** (BGH, NJW 1987, 1758, 1759; OLG Köln, NJW-RR 1992, 1184, 1185; OLG Bremen, Urt. v. 30.8.2006 – 1 U 33/04; OLG Frankfurt, Urt. v. 5.11.2007 – 1 U 124/07).

Um in diesem Sinne einen Schadeneintritt billigend in Kauf nehmen zu können, müsste der bedingte Vorsatz der Beklagten auch die Unrichtigkeit ihrer Testate zu den Jahresabschlüssen 2003 bis 2006 umfassen. **Denn nur wenn die Beklagten damit rechneten, dass die Testate zu den Jahresabschlüssen fehlerhaft sind, war an einen dadurch zu verursachenden Schaden Dritter zu denken** (OLG Köln, NJW-RR 1992, 1184, 1185; OLG Bremen, Urt. v. 30.8.2006 – 1 U 33/04).

Im vorliegenden Fall kann unter Zugrundelegung des Vortrags der Klägerseite nicht davon ausgegangen werden, dass die Beklagten im Zeitpunkt der jeweiligen Prüfung der Jahresabschlüsse in dem Bewusstsein gehandelt haben, die Jahresabschlüsse seien fehlerhaft und die erteilten Testate unrichtig. Es mag pflichtwidrig und auch fahrlässig gewesen sein, dass die Beklagten – den Vortrag der Klägerin als richtig unterstellt – die in den Jahresabschlüssen in Erscheinung tretenden und über die Jahre 2003 bis 2006 steigenden Forderungen der Firmen GLS und R. gegen Lieferanten aus Werbekostenzuschüssen und Rückvergütungen nicht geprüft haben, wobei die Kammer davon ausgeht, dass die Beklagten verpflichtet gewesen wären, zunächst wenigstens stichprobenartig die eingebuchten Forderungen auf Bestand und Werthaltigkeit durch Einholung von Auskünften und Durchsicht von Unterlagen zu überprüfen und bei Zweifeln an der Werthaltigkeit und am Bestand der Forderungen aufgrund von Forderungsausfällen die Prüfungstätigkeit zu intensivieren.

**Allein die Pflichtwidrigkeit der Prüfungsmaßnahmen der Beklagten begründet jedoch keine Vermutung und gibt auch nicht ausreichend Anlass, davon auszugehen, dass die Beklagten in dem Bewusstsein der Fehlerhaftigkeit der Jahresabschlüsse gehandelt haben.** Es kann nicht ausgeschlossen werden, dass die Beklagten auf die Angaben zu den Forderungen aus Werbekostenzuschüssen und zu den Rückvergütungsansprüchen vertraut haben. Wenn dieses der S.-Holding und den Firmen R. und GLS entgegengebrachte Vertrauen auch Fahrlässigkeit begründen sollte, so kann nicht geschlussfolgert werden, dass die Beklagten mit einer Unrichtigkeit ihrer Testate und daraus herrührenden schädlichen Folgen für Dritte rechneten.

Unter dem Gesichtspunkt des Vorsatzes geringere Anforderungen als vorstehend zu stellen, würde zudem mit der in **§ 323 Abs. 1 HGB** zum Ausdruck kommenden Wertung kollidieren, die Haftung des Wirtschaftsprüfers für fahrlässige Fehlleistungen auf einen engen Personenkreis zu beschränken. Der Gesetzgeber hat die Verantwortlichkeit des Ab-

schlussprüfers wegen fahrlässiger Verletzungen von Pflichten nach § 323 Abs. 1 Satz 3 HGB auf Ansprüche der Kapitalgesellschaft und, wenn ein verbundenes Unternehmen geschädigt worden ist, auf Ansprüche dieses Unternehmers beschränkt. Der BGH hat diese gesetzgeberische Intention zum Anlass genommen, die Dritthaftung des Wirtschaftsprüfers im Rahmen von Pflichtprüfungen und im Rahmen von freiwilligen Prüfungen im vorstehend aufgezeigten Sinne zu begrenzen. **Dieser Gedanke bietet Anlass, auch an die Haftung des Wirtschaftsprüfers gemäß § 826 BGB strenge Anforderungen zu stellen.** ■

## Steuerberaterhaftung

- Fehlerhafte Selbstanzeige
- Auftrag an den Steuerberater  
(LG Saarbrücken, Urt. v. 23.1.2012 – 9 O 251/10)

### Leitsatz (d. Red.):

Der Mandant kann vom Steuerberater Schadenersatz in Höhe der gegen ihn wegen Steuerhinterziehung verhängten Geldstrafe verlangen, wenn dieser ihn von der Erstattung einer Selbstanzeige abgehalten oder pflichtwidrig und schuldhaft keine ordnungsgemäße Selbstanzeige erstattet hat und bei pflichtgemäßem Rat und ordnungsgemäßer Selbstanzeige die Bestrafung abzuwenden gewesen wäre. ■

### Zum Sachverhalt:

Der Kläger betreibt seit dem 15.7.1993 die „... Apotheke“ und hat sich auf den Verkauf individualisierter Ernährungs- und Schmerzmittellösungen für Krebspatienten spezialisiert, womit er einen Großteil seiner Umsätze erzielt. Dabei bedient er sich des selbstständigen Krankenpflegers ..., der zusammen mit speziell ausgebildeten Krankenpflegern und Krankenschwestern als Subunternehmer die Nahrungs- bzw. Schmerzmittel an die Krebspatienten verabreicht und Schulungen der Angehörigen, Hilfestellungen und Einweisungen bei Bedarf durchführt.

Die Beklagten betreiben in Gesellschaft bürgerlichen Rechts die „... Steuerberaterkanzlei“. Der Beklagte zu 1) war seit dem ... bis zur Mandatskündigung durch den Kläger im November 2009 für den Kläger als steuerlicher Berater tätig. Im Rahmen einer routinemäßigen Besprechung wies der Beklagte zu 1) den Kläger auf ein Steuersparmodell hin, das im Rahmen des so genannten HSH-Verbunds, eines Zusammenschlusses von Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern und Unternehmensberatern, angeboten wurde. So genannter Ideengeber dieses Modells war Dipl.-Finanzwirt (FH) ... Am ... 2004 fand eine erste Besprechung des Klägers und des Beklagten zu 1) mit Herrn ... statt. Am ... 2005 erfolgte ein gemeinsames Treffen des Klägers und des Beklagten zu 1) mit Herrn ... und den Trust-Anwälten ...; bei dieser Gelegenheit wurde der „...“ gegründet. Der „...“ gründete eine Tochtergesellschaft, die als „...“ firmierte.

Die Aufgaben der ... bestanden im Wesentlichen darin, Leistungen, die Vertragspartner des Klägers (insbesondere Herr ...), die gegenüber Patienten Schmerz- und Nahrungsmittel verabreicht hatten, in Rechnung stellten, zu bezahlen und parallel hierzu dem Kläger Rechnungen zu erteilen, in denen die Leistungen der Vertragspartner (insbesondere des Herrn ...) in Rechnung gestellt wurden, allerdings mit einem deutlichen Aufschlagssatz.

Am ... 2005 kam es zu einem Treffen bei der ... zwischen dem Kläger, dem Beklagten zu 1) und einem Vertreter der Bank. Gegenstand dieses Termins war die Eröffnung eines Kontos für die ... Der Beklagte zu 1) als so genannter Trustee erhielt auf von ihm vorbereiteten Formularen Vollmacht über dieses Konto. Mit Datum vom ... 2005 erstattete Herr ... dem Kläger ein steuerrechtswissenschaftliches Gutachten. Darin wurden ertrag- und erbschaftsteuerliche Folgen nach deutschem Recht untersucht, die an die Errichtung eines ... Trusts in ... durch eine in Deutschland unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Person geknüpft sind. Ferner wurde die Trust-Urkunde unter diesen rechtlichen Gesichtspunkten gewürdigt. Am ... 2005 fand ein Termin der Kanzlei des Beklagten zu 1) statt. Am ... 2005 fand ein weiteres Treffen bei ... statt. Im Juni 2006 fuhren der Kläger und der Beklagte zu 1) nach ... (Frankreich) zur Firma ..., um die ... France zu gründen.

Im Februar 2008 fand bei dem Kläger eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung statt mit dem Schwerpunkt der Prüfung des Auslandssachverhalts „...“. Die Prüfung führte zu keiner Änderung der Besteuerungsgrundlagen. Am ... 2008 wurde die Durchführung einer steuerlichen Außenprüfung bei dem Kläger für die Jahre 2004 bis 2006 angeordnet. Nach Eingang der Prüfungsanordnung fand ein Gespräch des Klägers mit dem Beklagten zu 1) statt, dessen Inhalt von den Parteien unterschiedlich dargestellt wird. Auf Anraten des Beklagten zu 1) beauftragte der Kläger Herrn Rechtsanwalt, Steuerberater, Fachanwalt für Steuerrecht ... mit der Vertretung im Betriebsprüfungsverfahren. Mit Schreiben an das Finanzamt vom ... 2008 gaben die Beklagten „namens, im Auftrage und in Vollmacht“ des Klägers und der Ehefrau des Klägers, der Zeugin ..., folgende Erklärung ab:

„Bei Durchsicht und Überprüfung der Steuerunterlagen, Verträge und deren Konzeption im Rahmen der Vorbereitung der Außenprüfung fiel auf, dass möglicherweise die tatsächliche Abwicklung und Handhabung der Leistungsbeziehungen, insbesondere zwischen der Apotheke und der ... nicht in vollem Umfang den vertraglich vereinbarten Vorgaben entsprach, weil sich die Einarbeitung des hierfür aufseiten der Ltd. vorgesehenen Personals schwieriger gestaltete als vorgesehen und erwartet.“

Im Einzelnen handelt es sich um die Abrechnungen der Leistungen zwischen der ... und der Apotheke für das Wirtschaftsjahr 1.7.2004 bis 30.6.2005 in Höhe von 116.400 EUR sowie für das Wirtschaftsjahr 1.7.2005 bis 30.6.2006 in Höhe von 608.300 EUR zzgl. Kontokorrentzinsen in Höhe von 6.605,60 EUR, welche im Rahmen der Prüfung unserer Ansicht nach besonders diskussionswürdig sein könnten.“

Gegen den Kläger wurde durch Strafbefehl des Amtsgerichts ... vom ... 2010 (Geschäftsnummer 2050 Js 11827/10) wegen Steuerhinterziehung eine Gesamtfreiheitsstrafe von neun Monaten festgesetzt. Durch Beschluss vom gleichen Tage wurden dem Kläger Bewährungsaufgaben erteilt, wonach er unter anderem einen Geldbetrag von 100.000 EUR zugunsten der Staatskasse und einen weiteren Geldbetrag von 30.000 EUR zugunsten der Brücke Altenkirchen e.V. – Opferfonds Geldbußen – zu zahlen hatte. Diese Zahlungen hat der Kläger erbracht. Nachdem der Kläger mit Anwaltsschreiben vom ... 2010 Schadenersatzansprüche gegenüber den Beklagten angekündigt hatte, forderte er diese mit weiterem Anwaltsschreiben vom ... 2010 zur Zahlung eines Gesamtbetrags von 468.737,99 EUR bis zum ... 2010 auf.

Der Kläger wirft den Beklagten vor, ihm zum Abschluss eines „legalen und geprüften Steuersparmodells“ geraten zu haben, was sich in Wirklichkeit als nichts anderes als ein Steuerhinterziehungsmodell dargestellt habe. Der Beklagte zu 1) habe dieses Konstrukt empfohlen und bei dessen Umsetzung und Verwirklichung umfassend und aktiv mitgewirkt. Dem Beklagten zu 1) sei bekannt gewesen, dass der Trust bzw. die ...-Gesellschaften keinen eigentlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhielten, der über die Verwaltung ihres Vermögens hinausgegangen sei. Darüber hinaus habe der Beklagte zu 1) es pflichtwidrig unterlassen, für den Kläger eine strafbefreiend wirkende Selbstanzeige zu erstatten. Das Schreiben der Beklagten vom ... 2008 genüge den Anforderungen an eine solche Selbstanzeige nicht.

Der Kläger bestreitet mit Nichtwissen, dass der Text der Selbstanzeige ausschließlich von Herrn ... verfasst worden sei. Der Schaden des Klägers infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Beklagten zu 1) betrage insgesamt 443.737,99 EUR. Davon entfielen auf die Vertretung im Strafverfahren Kosten des Rechtsanwalts ... in Höhe von 7.455 EUR und der ... GmbH in Höhe von 4.002 EUR sowie Zahlungen auf Bewährungsaufgaben gemäß dem Beschluss des Amtsgerichts ... vom ... 2010 in Höhe von 130.000 EUR. (...) ■

#### Aus den Gründen:

Soweit die Klage nach dem Teilvergleich noch anhängig geblieben ist, erweist sie sich als zulässig und bis auf einen Teil der Nebenforderungen begründet. Sie hat daher weit überwiegend Erfolg.

I. 1. Die Beklagten haften dem Kläger gemäß §§ 280 ff BGB i.V.m. § 128 HGB analog auf Schadenersatz in der noch geltend gemachten Höhe von 141.457 EUR.

a) Die Beklagten haben sich pflichtwidrig verhalten, indem sie es unterlassen haben, **für eine strafbefreiend wirkende Selbstanzeige des Klägers zu sorgen.**

aa) 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 (*BGH, WM 2004, 472; 2005, 896*). Die Beratung soll den Mandanten in die Lage versetzen, eigenverantwortlich seine Rechte und Interessen zu wahren und eine Fehlentscheidung vermeiden zu können (*BGH, WM 2004, 472*).

bb) Diesen Anforderungen ist das Verhalten der Beklagten nicht gerecht geworden.

(1) Die Parteien gehen im Ansatz übereinstimmend davon aus, dass der Kläger sich wegen Steuerhinterziehung strafbar gemacht hat, weswegen er schließlich durch Strafbefehl des Amtsgerichts ... vom ... 2010 zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von neun Monaten verurteilt wurde und ihm die in der Klageschrift näher beschriebenen Bewährungsaufgaben erteilt wurden. Dazu passt der Aktenvermerk der Betriebsprüfung vom ... 2009, wonach nicht nachzuvollziehen war, wie eine Firma in ..., die nicht über medizinischen Sachverstand und über deutsche Sprachkenntnisse verfügt, im Rahmen der komplexen Patientenversorgung bei parenteraler und enteraler Ernährung tätig sein soll, zumal der Kläger überdies gegenüber den Betriebsprüfern erklärte, die ... sei für Schulung und Betreuung verantwortlich.

Auch eine angeblich beabsichtigte Entlastung des Klägers war nach den tatsächlichen Verhältnissen nicht nachzuvollziehen, weil bei ... lediglich ein Herr ... arbeitete. Schließlich hatte der Kläger gegenüber den Betriebsprüfern als Grund für die Gründung der ... die Haftungsbeschränkung genannt, er haftete allerdings für die Nahrungsergänzungsmittel nach wie vor bis zur Übergabe beim Patienten.

(2) Nach dem Gesetz wird derjenige, der gegenüber der Finanzbehörde zu allen unverjährten Steuerstraftaten einer Steuerart in vollem Umfang die unrichtigen Angaben berichtet, die unvollständigen Angaben ergänzt oder die unterlassenen Angaben nachholt, gemäß § 371 Abs. 1 AO wegen dieser Steuerstraftaten nicht nach § 370 AO bestraft. Das auf dem Geschäftspapier der Beklagten an das Finanzamt übermittelte Schreiben vom ... 2008 genügt diesen Anforderungen bereits im Ansatz nicht. In dem Schreiben werden keine unrichtigen Angaben berichtet, keine unvollständigen Angaben ergänzt und keine unterlassenen Angaben nachgeholt. Die Unrichtigkeit von Angaben wird nicht einmal im Ansatz eingeräumt. Stattdessen heißt es ohne jede Festlegung, es sei aufgefallen, dass möglicherweise die tatsächliche Abwicklung und Handhabung der Leistungsbeziehungen nicht in vollem Umfang den vertraglich vereinbarten Vorgaben entsprochen habe, weil sich die Einarbeitung des hierfür aufseiten der ... vorgesehenen Personals schwieriger gestaltet habe als vorhergesehen und erwartet.

Anschließend werden Abrechnungen genannt, die im Rahmen der Prüfung besonders diskussionswürdig sein könnten. Eine Erklärung, die Sachverhalte nur möglicherweise und teilweise („nicht in vollem Umfang“) als nicht gegeben darstellt und Abrechnungen als besonders diskussionswürdig bezeichnet, genügt weder nach dem Gesetzeswortlaut noch

nach Sinn und Zweck der Straffreiheit den Anforderungen an eine Selbstanzeige. Es kommt hinzu, dass in dem Schreiben vom ... 2008 weiterer Vortrag zur Sach- und Rechtslage ausdrücklich vorbehalten blieb.

(3) Die Beklagten haben dazu erklärt, im Hinblick darauf, dass es nach Auffassung des Beklagten zu 1) nur eine Frage der Zeit sein werde, bis der zuständige Prüfer die Verfahrensweisen feststellen und hieraus entsprechende nachteilige steuerliche Feststellungen treffen werde, sei die Mitteilung über die Betriebsprüfung Veranlassung für den Beklagten zu 1) gewesen, sich unverzüglich mit dem ihm seitens des ...-Verbundes empfohlenen Rechtsanwalt ... in Verbindung zu setzen, mit diesem einen Termin zu vereinbaren und die weitere Vorgehensweise zu besprechen, insbesondere die Erstattung einer Selbstanzeige, die sowohl den Kläger und dessen Ehefrau wie auch den Beklagten zu 1) selbst habe umfassen sollen.

Zu diesem Zweck sei es kurzfristig zu einer Besprechung zwischen Herrn Rechtsanwalt ... und dem Beklagten zu 1) gekommen, in deren Verlauf die weitere Vorgehensweise, insbesondere die Notwendigkeit der unverzüglichen Erstattung einer Selbstanzeige, besprochen worden sei. Das Ergebnis der Besprechung habe darin bestanden, dass Herr Rechtsanwalt ... die Selbstanzeige habe entwerfen sollen, was in der Folgezeit geschehen sei. Sofort nach diesem Gespräch seien der Kläger und dessen Ehefrau über den Inhalt des Gesprächs und die weitere Vorgehensweise unterrichtet worden und hätten sich damit einverstanden erklärt. Der Text der Selbstanzeige sei von Herrn Rechtsanwalt ... entworfen und den Parteien dieses Rechtsstreits zur Verfügung gestellt worden. Unter Hinweis darauf, dass man den Vorgang nicht „allzu hoch“ ansiedeln sollte, habe Herr Rechtsanwalt ... empfohlen, die Selbstanzeige nicht über ihn laufen zu lassen, sondern über die Kanzlei des Beklagten zu 1).

(4) Nach eigener Darstellung der Beklagten war dem Beklagten zu 1) also bekannt, dass unverzüglich eine Selbstanzeige für den Kläger zu erfolgen hatte. Nicht gefolgt werden kann der Auffassung, die Verantwortung für die Selbstanzeige habe – auch vom Kläger erkannt und gewollt – nicht beim Beklagten zu 1), sondern bei dem vom Kläger und seiner Ehefrau beauftragten und hierfür vergüteten Herrn Rechtsanwalt ... gelegen.

Die Sozietät des Beklagten zu 1) war im Rahmen der Außenprüfung vom Kläger mandatiert. Der Umstand, dass der Beklagte zu 1), der nach seinem Vorbringen keine Erfahrungen bei der Abgabe von Selbstanzeigen hatte, dem Kläger empfahl, Herrn Rechtsanwalt ... einzuschalten, der sodann – nach der Darstellung der Beklagten – den Text der Selbstanzeige entwarf, lässt keinen Schluss darauf zu, dass der Kläger den Beklagten zu 1) insoweit bewusst und gewollt aus jeder Verantwortung entlassen hätte. Dazu hatte der Kläger angesichts der Sach- und Rechtslage keinen vernünftigen Grund. Hingegen hätte der Beklagte zu 1) als steuerlicher Berater schon mit Blick auf den Gesetzeswortlaut des § 371 AO allen Anlass gehabt, zu erkennen, dass die – nach



seiner Darstellung allein vom Rechtsanwalt entworfene – Erklärung zur Erlangung der Straffreiheit nicht geeignet war. Dies gilt umso mehr, als der Beklagte zu 1) die Erklärung in dem Schreiben vom ... 2008 „namens, im Auftrag und in Vollmacht“ der Eheleute ... abgab.

(5) Darauf, dass der von den Klägern ebenfalls als Berater eingeschaltete Herr Rechtsanwalt ... die Voraussetzungen einer zur Straffreiheit führenden Selbstanzeige kennen und beachten würde, durfte sich der Beklagte zu 1) nicht verlassen. Denn **wenn sich der eine Berater auf den anderen verlässt**, ist die Erreichung des von dem Mandanten **angestrebten Ziels gefährdet**. Das gilt insbesondere dann, wenn beiden Beratern – wie hier – dieses Ziel bekannt ist, und beide wussten, dass sie zum Zweck der Erreichung dieses Ziels eingeschaltet worden waren. Selbst wenn beide getrennte Aufgabenbereiche gehabt haben sollten, war deshalb an deren Schnittstellen eine **Abstimmung erforderlich** (BGH, NJW 2001, 3477, 3478).

Etwas anderes hätte zwar möglicherweise dann zu gelten, wenn die Beklagten hier nur ein Mandat gehabt hätten, den von dem Kläger als „Spezialisten“ eingeschalteten Rechtsanwalt „zu begleiten“. In einem solchen Fall muss der allgemeine Steuerberater den Spezialisten grundsätzlich nicht überwachen. Er hat den Mandanten vor Fehlleistungen des Spezialisten nur zu warnen, wenn er diese erkennt oder erkennen und zugleich annehmen muss, dass der Mandant die Gefahr möglicherweise nicht erkennt (BGH, NJW 2001, 3477, 3478; NJW-RR 2005, 1511, 1512). Ein solches bloßes „Begleiten“ lag hier jedoch nicht vor. In dem Telefax vom ... 2008 an den Beklagten zu 1), mit dem Herr Rechtsanwalt ... den ersten Entwurf für das Schreiben an das Finanzamt übersandte, heißt es unter anderem: „Herrn ... , der mich nach Ihrem Weggang gestern nochmals anrufen hat, habe ich ebenfalls per Telefax informiert. Über die endgültige Fassung sollten wir drei uns noch abstimmen.“ Mit Telefax vom gleichen Tag ist dem Beklagten zu 1) sodann der zweite Entwurf übermittelt und der Beklagte zu 1) in mehreren Punkten nach seiner Meinung gefragt worden.

b) Aus dem Vorstehenden ergibt sich zugleich, dass das Unterlassen auch schuldhaft war (vgl. BGHZ 129, 386, 399). Anhaltspunkte für ein Nichtvertretenmüssen i.S.v. § 280 Abs. 1 Satz 2 BGB sind nicht zu erkennen.

c) Hat der steuerliche Berater – wie hier der Beklagte zu 1) – durch schuldhaft fehlsames Verhalten den Mandanten in die Lage gebracht, sich die vom Gesetz selbst dargebotene Straffreiheit zu verschmerzen, dann ist auch der Schaden des Mandanten durch diese Vertragsverletzung ursächlich herbeigeführt worden (RGZ 169, 267, 269).

aa) Die Vorbedingung, dass die Bestrafung des Mandanten ohne dessen Steuervergehen nicht denkbar ist, hat beim haftungsbegründenden Ursachenzusammenhang außer Betracht zu bleiben. Die besondere Lage für den Mandanten, der sich eines Steuervergehens schuldig gemacht hat, und seinen steuerlichen Berater besteht gerade darin, dass die Beratung in Kenntnis und auf der Grundlage der bereits

geschehenen Steuervergehen und der dadurch an sich bestehenden Straffälligkeit zu leisten ist und es sich nur noch darum handeln kann, nach Maßgabe von § 371 AO Straffreiheit zu erzielen (vgl. RGZ 169, 267, 269).

bb) An dem **Zurechnungszusammenhang** zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung durch die Sozietät der Beklagten und dem Schaden der Kläger ist nicht deshalb zu zweifeln, weil auch Herr Rechtsanwalt ... seine Pflichten verletzt hat (vgl. BGH, NJW 1990, 2882). **Haben mehrere Berater – neben- oder nacheinander – denselben Auftraggeber durch eine schuldhafte Vertragsverletzung geschädigt, so haften sie grundsätzlich als Gesamtschuldner** (BGH, NJW 1993, 1779; 1994, 1211; 2001, 3477, 3478).

d) Dem Kläger ist infolge des pflichtwidrigen Verhaltens der Beklagten ein Schaden in Höhe von 141.457 EUR entstanden.

aa) In der höchstrichterlichen Rechtsprechung ist für die Beraterhaftung anerkannt, dass ein Anspruch des Mandanten auf **Erstattung einer gegen ihn festgesetzten Geldbuße oder Geldstrafe** in Betracht kommen kann (RGZ 169, 267, 269 f; BGHZ 23, 222, 225; BGH, WM 1997, 328, 329; VersR 2011, 132, 133 Rdnr. 7). Wer eine Straftat oder Ordnungswidrigkeit begangen hat, muss zwar die deswegen gegen ihn verhängte Sanktion nach deren Sinn und Zweck in eigener Person tragen und damit auch eine ihm auferlegte Geldstrafe oder -buße aus seinem eigenen Vermögen aufbringen. Das schließt indessen für sich allein einen Anspruch gegen einen anderen auf Ersatz für einen solchen Vermögensnachteil nicht aus. Die Erstattung einer vom Täter schon gezahlten Geldstrafe ist nicht verboten; sie ist nicht als Begünstigung (§ 257 StGB) strafbar (RGZ 169, 267). Selbst derjenige, der dem Täter im Voraus die zur Zahlung der Strafe erforderlichen Geldmittel zur Verfügung stellt, macht sich nicht wegen Strafvereitelung (§ 258 StGB) strafbar (BGHSt 37, 226). Es kann deshalb für die Frage eines Ersatzanspruchs allein darauf ankommen, ob ein solcher sich aus den allgemeinen Regeln des bürgerlichen Rechts ergibt (BGHZ 23, 222, 225; BGH, WM 1997, 328, 329; VersR 2011, 132, 133 Rdnr. 8).

Eine solche vertragliche Verpflichtung besteht grundsätzlich auch für den Steuerberater im Verhältnis zu seinem Mandanten, soweit es um die richtige Darstellung der steuerlich bedeutsamen Vorgänge gegenüber dem Finanzamt geht (BGH, VersR 2011, 132, 133 Rdnr. 8). **Der Mandant kann demzufolge vom Steuerberater auch Schadenersatz in Höhe der gegen ihn wegen Steuerhinterziehung verhängten Geldstrafe oder des entsprechenden Bußgeldes verlangen, wenn dieser ihn von der Erstattung einer Selbstanzeige abgehalten oder pflichtwidrig und schuldhaft keine ordnungsgemäße Selbstanzeige erstattet hat und bei pflichtgemäßem Rat und ordnungsgemäßer Selbstanzeige die Bestrafung abzuwenden gewesen wäre** (RGZ 169, 267, 269 f; Gräfe/Lenzen/Schmeer, Steuerberaterhaftung 4. Aufl., Rdnr. 580 Stichwort „Verunglückte Selbstanzeige“). Der Mandant verlangt insoweit nicht etwa (Wieder-)Herstellung eines der Rechtsordnung widersprechenden Zustands mit der Folge, dass der Schaden

nicht gemäß § 249 BGB ersatzfähig wäre. Der straffällig gewordene Mandant will vielmehr nur in diejenige Lage versetzt werden, die bei sorgfältiger und pflichtmäßiger Beratung für ihn bestehen würde, nämlich hypothetischer Straffreiheit. Andernfalls würde der Steuerberater von jeder Verantwortung für seine in einschlägigen Fällen entfaltete – erlaubte und zulässige – Tätigkeit freigestellt werden, was sachlich nicht zu rechtfertigen wäre (RGZ 169, 267, 270).

bb) Bei ordnungsgemäßer und rechtzeitiger Selbstanzeige wäre der Kläger straffrei gewesen und daher nicht mit der Geldauflage und den Kosten des Strafverfahrens belastet worden.

(1) Die Straffreiheit ergibt sich aus § 371 Abs. 1 AO. Straffreiheit tritt allerdings nach § 371 Abs. 2 Nr. 1 lit. A AO in der vom 1.10.2002 bis zum 2.5.2011 gültigen Fassung nicht ein, wenn vor der Berichtigung, Ergänzung oder Nachholung ein Amtsträger erschienen ist. Dass der Betriebsprüfer im Streitfall bereits vor Ablauf der Regelfrist von zwei Wochen in dem Zeitraum zwischen der Anordnung der Betriebsprüfung am ... 2008 und dem Schreiben der Beklagten vom ... 2008 erschienen wäre, ist nach Aktenlage nicht anzunehmen.

(2) Die Prüfungsanordnung und die Mitteilungen nach § 197 Abs. 2 und 3 AO sind dem Steuerpflichtigen angemessene Zeit vor Beginn der Prüfung bekanntzugeben, bei Mittel-, Klein- und Kleinstbetrieben sind gemäß § 5 Abs. 4 Satz 1 und 2 BpO 2000 in der Regel zwei Wochen angemessen (Intemann in: Pahlke/Koenig, AO 2. Aufl., § 197 Rdnr. 23). Eine zweiwöchige Frist ist insbesondere bei Mittelbetrieben im Normalfall angemessen (BFH – X R 158/87, BStBl II 1989, 483). Handlungen des Prüfers im Finanzamt führen nicht zu einem Prüfungsbeginn i.S.d. § 197 AO (FG Niedersachsen, EFG 2008, 1680).

cc) Die von dem Kläger im Zusammenhang mit der fehlerhaften Selbstanzeige vorgetragenen Zahlungen auf die Geldauflage in Höhe von 130.000 EUR, auf Kosten des Herrn Rechtsanwalts ... für die Vertretung im Steuerstraßverfahren in Höhe von 7.455 EUR netto und auf Kosten der ... GmbH für die steuerliche Vertretung im Strafverfahren in Höhe von 4.002 EUR netto, insgesamt 141.457 EUR, haben die Beklagten nicht bestritten. Im Übrigen sind die Zahlungen aufgrund der vorgelegten Unterlagen auch hinreichend wahrscheinlich (vgl. Kostennote des Herrn Rechtsanwalts ... vom ... 2010 und Gebührenrechnung der ... GmbH vom ... 2010 sowie Beschluss des Amtsgerichts ... vom ... 2010).

e) Ein **Mitverschulden** des Klägers an dem durch die fehlerhafte Selbstanzeige verursachten Schaden (§ 254 BGB) ist nicht gegeben. Die fehlerhafte Selbstanzeige vom ... 2008 haben die Beklagten durch Boten an das Finanzamt übermittelt. Der Vortrag der Beklagten, der Text des Schreibens sei (allein) von Herrn Rechtsanwalt ... entworfen und den Parteien dieses Rechtsstreits zur Verfügung gestellt worden, außerdem seien eingehend die anlässlich der Einreichung der Selbstanzeige zu beachtenden Schritte besprochen worden, vermag ein Mitverschulden des Klägers nicht zu begründen.

Wie bereits ausgeführt, war die Sozietät der Beklagten mit der Vertretung des Klägers im Rahmen der Selbstanzeige, nicht bloß mit der „Begleitung“ der Tätigkeit des Rechtsanwalts ... beauftragt.

**Nach gefestigter Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs kann dem Auftraggeber nicht als mitwirkendes Verschulden vorgeworfen werden, er hätte das, worüber ihn sein (steuerlicher) Berater hätte aufklären sollen, bei entsprechenden Bemühungen auch ohne fremde Hilfe erkennen können** (BGH,

NJW 1992, 820; 1993, 2747, 2750; 1998, 1486; 2000, 1263, 1265; NJW-RR 2003, 1064; WM 2008, 950, 952 Rdnr. 17; NJW 2009, 1141, 1143 Rdnr. 21). Die steuerliche Bearbeitung eines ihm anvertrauten Mandats obliegt allein dem Steuerberater. Selbst wenn ein Mandant über steuerrechtliche Kenntnisse verfügt, muss er darauf vertrauen können, dass der beauftragte Berater die anstehenden steuerrechtlichen Fragen fehlerfrei bearbeitet, ohne dass eine Kontrolle notwendig ist (BGH, VersR 2011, 132, 134 Rdnr. 14). Die Steuervergehen des Mandanten kommen als mitwirkendes Verschulden grundsätzlich nicht in Betracht (RGZ 169, 267, 271).

2. Der geltend gemachte Anspruch auf Ersatz außergerichtlicher Rechtsanwaltskosten (§§ 280, 286 BGB) zzgl. Zinsen ist nicht gegeben. Insoweit verfolgt der Kläger in vollem Umfang den Antrag aus der Klageschrift weiter, mit dem er Ersatz von Kosten in Höhe von 1.870,70 EUR aus einem Gegenstandswert von 468.737,99 EUR begehrt. Unbeschadet der Berechtigung dieser Nebenforderung ist diese jedenfalls infolge des zwischen den Parteien abgeschlossenen Teilvergleichs erloschen.

a) In einer Abgeltungsklausel eines Prozessvergleichs ist ein negatives Schuldanerkenntnis nach § 397 Abs. 2 BGB zu sehen (BAG, Urt. v. 27.1.2000 – 8 AZR 98/99, juris, Rdnr. 24). Ein konstitutives negatives Schuldanerkenntnis im Sinne dieser Bestimmung liegt vor, wenn der Wille der Parteien – wie hier – darauf gerichtet ist, alle oder eine bestimmte Gruppe von bekannten oder unbekannten Ansprüchen zum Erlöschen zu bringen (BAG, NJW 2008, 461, 462 Rdnr. 15).

b) In dem Teilvergleich ist vereinbart:

„3. Mit den vorstehenden Regelungen sind alle gegenseitigen Ansprüche zwischen den Parteien abgegolten mit Ausnahme der von dem Kläger gemäß Seite ... der Klageschrift geltend gemachten Ansprüche auf Ersatz von Kosten für die Vertretung im Steuerstraßverfahren in Höhe von 7.455 EUR, auf Ersatz von Kosten für die steuerliche Vertretung im Strafverfahren durch die ... GmbH in Höhe von 4.002 EUR und Schadenersatz wegen Zahlungen auf Bewährungsaufgaben in Höhe von insgesamt 130.000 EUR; ebenso sind selbstverständlich ausgenommen etwaige künftige Kostenerstattungsansprüche aus dem vorliegenden Rechtsstreit.“

Im Unterschied zu den auf Seite ... der Klageschrift aufgeführten Ansprüchen (siehe vor) sind die außergerichtlichen Rechtsanwaltskosten in Höhe der als Nebenforderung ver-

folgten 0,65 Geschäftsgebühr von der Abgeltung aller gegenseitigen Ansprüche erfasst und nicht ausdrücklich ausgenommen; sie sind damit erloschen. Dieses Ergebnis entspricht auch der interessengerechten Auslegung des Vergleichs. Die Parteien wollten erkennbar im Vergleichsweg neben einem Teil der Hauptforderung und der darauf anteilig entfallenden Zinsen auch die als Nebenforderung geltend gemachten außergerichtlichen Rechtsanwaltskosten abgelden. Andernfalls hätten trotz gütlicher Einigung in Bezug auf einen Anteil von rund 300.000 EUR an der Hauptforderung von fünf Prozentpunkten über dem Basiszinssatz aus §§ 288 Abs. 1, 286 Abs. 1 Nr. 1 BGB. Für die beantragte, darüber hinausgehende Verzinsung in Höhe von acht Prozentpunkten über dem Basiszinssatz gemäß § 288 Abs. 2 BGB ist kein Raum. Die Vorschrift ist nach dem Wortlaut des Gesetzes nur „für Entgeltforderungen“ einschlägig. Eine Entgeltforderung liegt vor, wenn die Forderung auf die Zahlung eines Entgelts als Gegenleistung für eine vom Gläubiger erbrachte oder zu erbringende Leistung gerichtet ist, die in der Lieferung von Gütern oder der Erbringung von Dienstleistungen besteht (BGH, NJW 2010, 3226 Rdnr. 12).

3. Der Zinsanspruch hinsichtlich der restlichen Hauptforderung ergibt sich aufgrund der vorgerichtlichen anwaltlichen Mahnung zur Zahlung bis zum ... 2010 seit dem ... 2010 in Höhe von fünf Prozentpunkten über dem Basiszinssatz aus §§ 288 Abs. 1, 286 Abs. 1 Nr. 1 BGB. Für die beantragte, darüber hinausgehende Verzinsung in Höhe von acht Prozentpunkten über dem Basiszinssatz gemäß § 288 Abs. 2 BGB ist kein Raum. Die Vorschrift ist nach dem Wortlaut des Gesetzes nur „für Entgeltforderungen“ einschlägig. Eine Entgeltforderung liegt vor, wenn die Forderung auf die Zahlung eines Entgelts als Gegenleistung für eine vom Gläubiger erbrachte oder zu erbringende Leistung gerichtet ist, die in der Lieferung von Gütern oder der Erbringung von Dienstleistungen besteht (BGH, NJW 2010, 3226 Rdnr. 12).

Auf Schadenersatzansprüche findet die Vorschrift demgemäß keine Anwendung (juris-PK-BGB/Alpmann 5. Aufl., § 286 Rdnr. 38; MünchKomm-BGB/Ernst 5. Aufl., § 286 Rdnr. 75; Palandt/Grüneberg, BGB 70. Aufl., § 286 Rdnr. 27; Staudinger/Löwisch/Feldmann, BGB Neubearb. 2009, § 286 Rdnr. 97 i.V.m. § 288 Rdnr. 17). (...) ■

## Rechtsdienstleistung des StB

- Statusfeststellungsverfahren, § 7a SGB IV
- SG-Verfahren zur Beitragshöhe, §§ 28h, 28p SGB IV
- Lohnbuchhaltung
- Nebenleistung, § 5 Abs. 1 Satz 1 RDG (Landessozialgericht NRW, Urt. v. 23.2.2011 – L 8 R 319/10)

### Orientierungssatz:

Ein Steuerberater erbringt im Statusfeststellungsverfahren eine Rechtsdienstleistung gemäß § 2 RDG. Angesichts der erheblichen Konsequenzen, welche die Klärung der Statusfrage im Rahmen von § 7a SGB IV nach sich zieht, ist die besondere Kompetenz eines Rechtsanwalts erforderlich, weil vertiefte rechtliche Kenntnisse des materiellen Sozialrechts im Statusfeststellungsverfahren benötigt werden. Damit ist ein Steuerberater als Bevollmächtigter eines Unternehmens im Statusfeststellungsverfahren zurückzuweisen. ■

### Zum Sachverhalt:

Zwischen den Beteiligten ist im Rahmen einer Fortsetzungsfeststellungsklage streitig, ob die Zurückweisung der Klägerin, einer Steuerberaterin, als Bevollmächtigte des Beigeladenen in dessen Statusfeststellungsverfahren nach § 7a Viertes Buch Sozialgesetzbuch (SGB IV) rechtswidrig gewesen ist.

Die Klägerin ist als selbstständige Steuerberaterin und vereidigte Buchprüferin tätig. Der Beigeladene ist Gesellschafter und Prokurist einer GmbH, die Dienstleistungen im Bereich Kunststoffverarbeitung erbringt. Zur Klärung seines sozialversicherungsrechtlichen Status leitete die Klägerin unter dem 10.4.2007 ein Statusfeststellungsverfahren nach § 7a SGB IV als Vertreterin des Beigeladenen bei der Beklagten ein. Nachdem die Beklagte auf das Fehlen einer Vollmacht hingewiesen hatte, übersandte die Klägerin eine schriftliche Vollmacht des Beigeladenen vom 2.7.2007. Mit Bescheid vom 28.8.2007 stellte die Beklagte das Statusfeststellungsverfahren gegenüber dem Beigeladenen wegen fehlender Mitwirkung ein.

Mit weiterem Bescheid vom 28.8.2007 wies sie die Klägerin als Bevollmächtigte zurück. Zur Begründung führte sie aus, die Tätigkeit für den Beigeladenen stelle eine Besorgung fremder Rechtsangelegenheiten dar. Die Klägerin sei hierzu nicht befugt, weil sie über keinerlei Erlaubnis nach dem Rechtsberatungsgesetz (RBERG) verfüge. Insbesondere fehle es an einem unmittelbaren Zusammenhang i.S.v. Art. 1 § 5 Nr. 2 RBERG zwischen der steuerberatenden Tätigkeit der Klägerin und ihrer Tätigkeit für den Beigeladenen im Statusfeststellungsverfahren.

Die Klägerin erhob am 4.9.2007 Widerspruch und führte aus, für die Lohnbuchführung beim Arbeitgeber des Beigeladenen müsse sie auch befugt sein, diesen im Verfahren zur Klärung seines sozialversicherungsrechtlichen Status zu vertreten. Anderenfalls verletzte sie ihre Pflichten aus dem Steuerberatervertrag und setze sich der Gefahr einer zivilrechtlichen Haftung aus. Hierzu wies sie auf ein Urteil des Brandenburgischen Oberlandesgerichts (OLG) zur Steuerberaterhaftung vom 7.11.2006 (U 23/06, DStR 2007, 1789) hin. Mit Widerspruchsbescheid vom 18.2.2008 wies die Beklagte den Widerspruch unter Vertiefung ihrer bisherigen Ausführungen zurück.

Unter dem 16.9.2008 wandte sich die Klägerin erneut an die Beklagte und bat unter Bezugnahme auf das zwischenzeitlich in Kraft getretene Gesetz über außergerichtliche Rechtsdienstleistungen – Rechtsdienstleistungsgesetz (RDG) – um Überprüfung der Entscheidung der Beklagten. Mit Bescheid vom 15.9.2008 lehnte die Beklagte die Aufhebung des Bescheids vom 28.8.2007 ab. Zur Begründung führte sie aus, es sei weder das Recht unrichtig angewandt worden noch sei von einem unrichtigen Sachverhalt ausgegangen worden. Die Tätigkeit der Klägerin für den Beigeladenen im Anfrageverfahren stelle eine Rechtsdienstleistung dar, die nach Maßgabe des RDG einer Erlaubnis bedürfe. Eine solche Erlaubnis liege jedoch nicht vor, insbesondere sei die Tätigkeit der Klägerin nicht nach § 5 Abs. 1 RDG erlaubt.

Die Klägerin erhob am 20.10.2008 Widerspruch, den die Beklagte mit Widerspruchsbescheid vom 15.12.2008 unter Vertiefung ihrer bisherigen Ausführungen zurückwies.

Hiergegen hat die Klägerin am 27.12.2008 zum Sozialgericht (SG) Aachen Klage erhoben. Sie ist der Auffassung gewesen, ihre Tätigkeit für den Beigeladenen stelle schon keine Rechtsdienstleistung i.S.v. § 2 Abs. 1 RDG dar. Denn sie habe sich auf das Ausfüllen eines von der Beklagten zugesandten Formulars beschränkt. In jedem Fall bestehe jedoch ein sachlicher Zusammenhang zwischen ihrer steuerberatenden Tätigkeit und ihrer Tätigkeit im Antragsverfahren, sodass es sich um eine nach § 5 Abs. 1 RDG erlaubte Tätigkeit handle.

(Anträge ...)

Im Termin zur mündlichen Verhandlung beim SG am 27.11.2009 hat die Klägerin erklärt, dass das Mandat des Beigeladenen und auch das dessen Auftrag-/Arbeitgebers definitiv abgeschlossen sei. Der sozialversicherungsrechtliche Status des Beigeladenen habe schnell geklärt werden müssen. Er habe hiermit nicht bis zum Abschluss des vorliegenden Verfahrens warten können. (...)

Gegen das ihr am 4.12.2009 zugestellte Urteil hat die Klägerin am 15.12.2009 Berufung eingelegt. Zur Begründung trägt sie vor, eine Mitwirkung im Antragsverfahren stelle keine Rechtsdienstleistung dar. Nach § 2 Abs. 1 RDG setze der Begriff der Rechtsdienstleistung eine rechtliche Prüfung des Einzelfalls voraus. Erforderlich sei deshalb ein juristischer Subsumtionsvorgang, der Tatbestandsmerkmale einer Norm mit Elementen der Lebenswirklichkeit in Beziehung setze (*Bezugnahme auf BT-Drucks 16/3655, S. 35*). Daran fehle es hier. Es würden lediglich aufgrund entsprechender Fragen dazugehörige Tatsachen mitgeteilt. Das Antragsverfahren diene allein der Beibringung von Tatsachen und erfordere keinesfalls eine Prüfung der rechtlichen Verhältnisse.

Unzutreffend sei die Auffassung des SG, aus der in § 73 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 SGG ausdrücklich erfolgte Nennung der Vertretungsbefugnis in den gerichtlichen Verfahren bei Arbeitgeberprüfungen (§ 28p SGB IV) und bezüglich der Einziehung des Gesamtsozialversicherungsbeitrags durch die Krankenkasse (§ 28h SGB IV) sei zu folgern, dass bei allen anderen Verfahrensarten eine Vertretungsbefugnis nicht bestehe. Vielmehr habe der Gesetzgeber den Steuerberatern in den Verfahren nach § 28h und § 28p SGB IV in der Gesetzesbegründung zur Neuregelung des § 73 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 SGG eine besondere Sachkunde attestiert und ihren aufgrund dessen in diesen Verfahren auch die gerichtliche Vertretungsbefugnis eingeräumt (*Bezugnahme auf BT-Drucks 16/3655, S. 95*).

Nichts anderes könne dann bei vom BSG (*Bezugnahme auf das Urt. v. 11.3.2009 – B 12 R 11/07*) festgestellter rechtlicher und inhaltlicher Gleichwertigkeit auch für das § 7a SGB IV-Verfahren gelten. Vielmehr sei davon auszugehen, dass Steuerberater ihre Mandanten in § 7a SGB IV-Verfahren nicht nur vor Sozialbehörden, sondern auch vor Sozial- und

Landessozialgerichten vertreten dürfen (*Bezugnahme auf SG Kassel, Urt. v. 9.12.2009 – S 12 KR 27/09*).

Dass in Statusfeststellungsverfahren Fragen aufgeworfen würden, die über das Steuerrecht hinausgingen, könne nicht bedeuten, dass es sich insoweit nicht um eine zulässige Nebenleistung handeln könne. Diese Fragen (Feststellung eines Beschäftigungsverhältnisses, eines Befreiungsgrundes oder einer sonstigen Beitragspflicht) würden nicht generell so große rechtliche Schwierigkeiten aufwerfen, dass nur ein Rechtsanwalt in der Lage sei, damit sachgerecht umzugehen. Es seien in der Praxis aufgrund des sachlichen Zusammenhangs zur Lohnbuchführung eher die Steuerberater, die sich mit diesen Fragen beschäftigen und auskennen würden als die Rechtsanwälte.

(Anträge ...)

Im Termin zur mündlichen Verhandlung hat die Beklagte erklärt, dass sie die Rechtslage hinsichtlich der Vertretungsbefugnis von Steuerberatern bzw. Steuerberaterinnen in Verfahren nach § 7a SGB IV heute noch so beurteile wie im angefochtenen Bescheid. Die Klägerin hat im Verhandlungstermin erklärt, das Mandat mit dem Beigeladenen sei Ausfluss eines einkommensteuerrechtlichen Mandats, das auch heute noch bestehe. Der Beigeladene habe feststellen lassen wollen, dass er sozialversicherungspflichtig beschäftigt sei. Das sei dementsprechend auch geschehen. (...) ■

#### Aus den Gründen:

I. (...)

II. Die Fortsetzungsfeststellungsklage ist im Übrigen unbegründet. Der Bescheid vom 9.10.2008 in der Gestalt des Widerspruchsbescheids vom 15.12.2008 ist rechtmäßig.

Denn die Klägerin hatte nach dem hier anwendbaren § 48 Abs. 1 SGB X keinen Anspruch auf Aufhebung des Bescheids vom 28.8.2007 in der Gestalt des Widerspruchsbescheids vom 18.2.2008. Hinsichtlich der Anwendbarkeit des § 48 SGB X und der ursprünglichen Rechtmäßigkeit der genannten Bescheide nimmt der Senat Bezug auf die zutreffenden Ausführungen im angefochtenen Urteil (§ 153 Abs. 2 SGG).

Eine Änderung der Rechtslage zugunsten der Klägerin ist nach den vorgenannten Bescheiden nicht eingetreten. Dies gilt sowohl für das Inkrafttreten des RDG zum 1.7.2008 als auch die Änderung des § 13 SGB X mit Wirkung zum 18.12.2008. Denn auch nach dem ab dem 1.7.2008 geltenden Recht war die Klägerin zur Vertretung des Beigeladenen im Statusfeststellungsverfahren nicht befugt. Auch insoweit verweist der Senat auf die zutreffenden Entscheidungsgründe des erstinstanzlichen Urteils, denen er sich vollinhaltlich anschließt (§ 153 Abs. 2 SGG).

Das Berufungsvorbringen rechtfertigt keine abweichende Beurteilung. Entgegen der Auffassung der Klägerin ist das RDG anwendbar, da die Klägerin als Bevollmächtigte des Beigeladenen im Statusfeststellungsverfahren eine **Rechtsdienstleistung gemäß § 2 RDG** erbracht hat. (...)



Auf die zutreffende Begründung des angefochtenen Urteils wird auch in diesem Zusammenhang Bezug genommen (§ 153 Abs. 2 SGG).

Ergänzend merkt der Senat an, dass schon im Hinblick darauf, ob dieses Verfahren nach § 7a SGB IV durchgeführt werden kann und soll, rechtliche Überlegungen vorgenommen werden müssen. Dies entspricht letztlich auch der Auffassung der Klägerin. Denn sie trägt selbst vor, dass sie haftungsrechtlich nach der zivilgerichtlichen Rechtsprechung zu derartigen Überlegungen und Hinweisen verpflichtet sei.

Darüber hinaus regelt § 7a Abs. 4 SGB IV die Anhörung in besonderer Weise. Schon im **Anfrageverfahren** können sich nach dieser Vorschrift die Beteiligten zur beabsichtigten Entscheidung der Beklagten äußern. **Gerade in diesem Zusammenhang sind rechtliche Überlegungen und Beurteilungen vorzunehmen. Insbesondere dazu, ob die von der Beklagten beabsichtigte Statusentscheidung der materiellen Rechtslage entspricht.** Die Ansicht der Klägerin, im Anfrageverfahren seien nur Tatsachen beizubringen und eine rechtliche Prüfung nicht erforderlich, ist somit unzutreffend.

Auch die **Voraussetzungen des § 5 Abs. 1 Satz 1 RDG sind nicht erfüllt.** Der Senat nimmt an dieser Stelle ebenfalls Bezug auf die zutreffenden Entscheidungsgründe des angefochtenen Urteils (§ 153 Abs. 2 SGG). Ergänzend ist anzumerken, dass die Vertretung des Beigeladenen in dessen Statusfeststellungsverfahren **im Verhältnis zur Lohnbuchführung für den Auftraggeber/Arbeitgeber des Beigeladenen auch deshalb nicht im Verhältnis von Nebenleistung zur Hauptleistung stehen kann, weil diese Leistungen zwei unterschiedliche Mandatsverhältnisse betreffen, was zudem die Gefahr von Interessenkollisionen birgt** (vgl. auch § 6 der Satzung über die Rechte und Pflichten bei der Ausübung der Berufe der Steuerberater und der Steuerbevollmächtigten – Berufsordnung (BOSTb)).

**Eine analoge Anwendung des § 73 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 SGG auf § 7a SGB IV-Verfahren kommt nicht in Betracht** (vgl. Ulmer in: Hennig, SGG, April 2010, § 73 Rdnr. 88; unter Bezugnahme auf Breitzkreuz in: Breitzkreuz/Fichte, SGG, § 73 Rdnr. 17; a.A. mit nicht nachvollziehbarer, die Voraussetzungen einer Analogie verkennender Begründung SG Kassel, Urt. v. 9.12.2009 – S 12 KR 27/09, juris). Die Voraussetzungen einer Analogie liegen schon mangels planwidriger Regelungslücke nicht vor (zu den Voraussetzungen einer Analogie vgl. z.B. BVerfG, Beschl. v. 3.4.1990 – 1 BvR 1186/89, BVerfGE 82, 6). **Es handelt sich vielmehr um eine bewusste gesetzgeberische Beschränkung auf die Verfahren nach §§ 28h, 28p SGB IV.**

Zu den zutreffenden Ausführungen des SG, auf die in diesem Zusammenhang ebenfalls gemäß § 153 Abs. 2 SGG verwiesen wird, merkt der Senat ergänzend an, dass der **Gesetzgeber** nach der Gesetzesbegründung (BT-Drucks 16/3655, S. 95) **auf die Verfahren mit beitragsrechtlichem Schwerpunkt abstellen wollte.** Dies konnten nur die Verfahren nach §§ 28h, 28p SGB IV sein, nicht jedoch die nach § 7a SGB IV, da in diesen keine Entscheidungen zur

Beitragshöhe getroffen werden und somit keine beitragsrechtlichen Fragen mit Bezug zum Steuerrecht auftreten können. Eine etwaige Ausdehnung der Vertretungsbefugnisse von Steuerberatern auf die Verfahren nach § 7a SGB IV bleibt damit allein dem Gesetzgeber vorbehalten.

An dieser Bewertung ändert die Rechtsprechung des BSG vom 11.3.2009 (B 12 R 11/07 R, a.a.O.) und vom 4.6.2009 (B 12 R 6/08 R, a.a.O.) entgegen der Ansicht der Klägerin nichts, da nach wie vor abweichend zu §§ 28h, 28p SGB IV keine Entscheidungen zur Beitragshöhe in Verfahren nach § 7a SGB IV getroffen werden, worauf es rechtlich allein ankommt. Den genannten Entscheidungen des BSG ist für das vorliegende Verfahren nur zu entnehmen, **dass sämtliche Verfahren nur hinsichtlich der Feststellungen zur Versicherungspflicht gleichwertig sind.**

Schließlich kommt auch im Hinblick auf die von der Klägerin zitierte zivilrechtliche **Rechtsprechung zur Steuerberaterhaftung** (BGH, Urt. v. 29.5.2008 – IX ZR 222/06, DB 2008, 1561; Brandenburgisches OLG, Urt. v. 7.11.2006 – 6 U 23/06, a.a.O.) eine abweichende Beurteilung nicht in Betracht. Zum einen sind diese Urteile nicht zur aktuellen und maßgeblichen Rechtslage ergangen, zum anderen ist ihnen nicht die Aussage zu entnehmen, **dass zu den Vertretungspflichten eines Steuerberaters die Vertretung im Statusfeststellungsverfahren gemäß § 7a SGB IV gehört.** (...) ■

## Literatur-Ecke

**Arens/Pelke:** Anm. zu LSG NRW L 8 319/10, DStR 2012, 626

**Chab:** Die Sozienklausel in der Berufshaftpflichtversicherung, AnwBl 2012, 190

**Ganter:** Schadenberechnung und Vorteilsausgleichung in der Haftung der rechtsberatenden Berufe, NJW 2012, 801

**Hölscheidt:** Der Regress des Versicherers bei freien Mitarbeitern des Steuerberaters, NWB 2012, 756

**Juretzek:** Anm. zu BGH IX ZR 170/10, DStR 2012, 482

**Meixner/Schröder:** Anm. zu OLG Düsseldorf I-23 U 101/10, DStR 2012, 323

**Meixner/Schröder:** Anm. zu OLG Köln 8 U 29/10, DStR 2012, 578

**Mutschler:** Anm. zu OLG Celle 3 U 190/10, DStR 2012, 539

**Scherer:** Steuerrechtliche Haftungsrisiken im Erbrecht, NJW 2012, 204

## GI Literaturhinweise

### Zöller: Zivilprozessordnung – 29. Auflage

Seit der Voraufgabe hat sich so viel geändert, dass man kaum an dieser Neuauflage vorbeikommt. Gewohnt sorgfältig und richtungweisend wurde viel Neues aus der Gesetzgebung eingearbeitet, wie z.B. Regelbedarfsermittlungsgesetz, Dienstleistungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz, De-Mail-Dienste-Gesetz, Gesetz zur Änderung des § 522 ZPO, Kontopfändungs-schutzreformgesetz, Auslandsunterhaltsgesetz.

Selbstverständlich wurde auch die umfangreiche neue Rechtsprechung ausgewertet und verarbeitet, z.B. zu Internetdelikten, zur parteierweiternden Widerklage, zur Parteifähigkeit von Verbänden nach § 50 ZPO n.F., zur Erleichterung von Teilurteilen, zum selbstständigen Beweisverfahren, zum elektronischen Mahnverfahren, zur Vollstreckungsklausel bei der Grundschild.

Wie gewohnt mit Kostenanmerkungen, Formulierungshilfen, Verfahrenswerte-ABC.

Noch mehr zur Neuauflage findet man unter [www.der-neue-zoeller.de](http://www.der-neue-zoeller.de). Dort steht dem Leser auch die Kommentierung zu den §§ 606–661 und §§ 946–1024 ZPO a.F. aus der 27. Auflage für die Bearbeitung von vor dem 1.9.2009 anhängig gemachten Verfahren zur Verfügung.

**Zöller: Zivilprozessordnung, begründet von Dr. Richard Zöller, bearbeitet von Notar a.D. Prof. Dr. Dr. h.c. Reinhold Geimer, Prof. Dr. Reinhard Greger, Richter am AG Kurt Herget, Vizepräsident des OLG Dr. Hans-Joachim Heßler, Generalstaatsanwalt Clemens Lückemann, Reg. Dir. a.D. Kurt Stöber, Prof. Dr. Max Vollkommer, Richter am KG Christian Feskorn, Stellv. Dir. des AG Dr. Arndt Lorenz, Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln, 29., neu bearbeitete Auflage 2012, 3.451 Seiten, Lexikonformat, gebunden, 165,- €, ISBN 978-3-504-47018-0**

### Feuerich/Weyland: Bundesrechtsanwaltsordnung – BRAO

Der Feuerich/Weyland gehört zu den führenden Standardwerken, wann immer es um das Berufsrecht geht. Neben der BRAO sind auch die Berufsordnung für Rechtsanwälte und die Fachanwaltsordnung praxisgerecht erläutert. Enthalten ist ferner eine Kommentierung zum Partnerschaftsgesellschaftsgesetz sowie zur Patentanwaltsordnung. Daneben informiert der Kommentar über das Recht der Anwälte aus dem Gebiet der EU. Kommentiert ist das Gesetz über die Tätigkeit europäischer Rechtsanwälte in Deutschland (EuRAG). Neueste Rechtsprechung und das aktuelle Schrifttum sind eingearbeitet.

Die hervorragende Kompetenz der Autoren bürgt für praktische Lösungen. Die besonders sorgfältige Verarbeitung veröffentlichter, aber auch unveröffentlichter Entscheidungen erhöht den Wert der Kommentierung zusätzlich.

Die 8. Auflage erfasst die gesetzlichen Änderungen seit der Voraufgabe, insbesondere die Neuregelung des Verbots der Vereinbarung von Erfolgshonoraren, die Reform der Sachaufklärung in der Zwangsvollstreckung, die Änderung des Untersuchungshaftrechts, des Opferrechtsreformgesetzes, das Gesetz zur Modernisierung von Verfahren im anwaltlichen und notariellen Berufsrecht, zur Errichtung einer Schlichtungsstelle der Rechtsanwaltschaft sowie zur Änderung sonstiger Vorschriften.

**Feuerich/Weyland: Bundesrechtsanwaltsordnung – BRAO, von Wilhelm E. Feuerich, Oberstaatsanwalt a.D., Dr. Dag Weyland, Rechtsanwalt, Albert Vossebürger, Rechtsanwalt, Gregor Böhnlein, Rechtsanwalt, und Rüdiger Brüggemann, Rechtsanwalt und Notar, Vahlen, 8. Auflage 2012, XV, 1.825 Seiten, in Leinen, 168,- €, ISBN 978-3-8006-3748-5**

### Der Steuerstreit

Von den jährlich rund 25 Millionen erteilten Steuerbescheiden sind circa 40 % falsch; zulasten der Steuerpflichtigen, die oftmals vorschnell resignieren. Ihre Aufgabe als Berater ist es, den Mandanten deutlich zu machen, dass ein Steuerstreit in vielen Fällen sinnvoll und notwendig ist.

Das Werk gibt einen prägnanten Überblick über die allgemeinen Bedingungen zur Durchführung eines Steuerstreits und liefert alle Grundregeln des Verfahrens, vor allem aber wertvolle Einblicke in die Eigenarten dieser Materie. Im Mittelpunkt steht die Rechtsdurchsetzung der Steuerpflichtigen und die Abwehr rechtswidriger „Zugriffe“ der Finanzverwaltung. So behandelt der Hauptteil des Werkes den gesamten Bereich der streitigen Auseinandersetzung um die Besteuerung: Einspruch, Klage, Revision, Anhörungsrüge, Beschwerde zum BFH, Nichtzulassungsbeschwerde, Aussetzung der Vollziehung und sonstige Nebenverfahren.

Besonders wichtige Streitthemen werden detailliert ausgearbeitet, so z.B. das Haftungsverfahren, Vollstreckung, Steuerfahndungsverfahren, Stundung und Erlass, ebenso Zinsen und Kosten. Der besondere Nutzen des Werkes besteht darin, dass die Autoren stets das notwendige Hintergrundwissen für eine effiziente Beratung und Verteidigung vermitteln und engagiert Strategien und Einzelmaßnahmen aus Praktikersicht an den Leser weitergeben. Komplettiert wird das Werk mit einem Musteranhang.

**Streck/Mack/Kamps: Der Steuerstreit, von RA, FA SteuerR Dr. Michael Streck, RAin FAin SteuerR Alexandra Mack und RA, FA SteuerR Dr. Heinz-Willi Kamps, Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln, 3., überarbeitete und erweiterte Auflage 2012, 408 Seiten, DIN A5, flex. gebunden., 59,80 €, ISBN 978-3-504-62316-6**

# Achtung, neuer Zölller!



Sie ist da, die neue Auflage des großen Meisterwerks der Prozessrechtsliteratur. Wie gewohnt auf höchstem Niveau und auf dem allerneuesten Stand. Zöllner, ZPO, 29. Auflage, gbd. 165,- €. ISBN 978-3-504-47018-0. Bei Ihrem Buchhändler oder direkt von **[www.der-neue-zoeller.de](http://www.der-neue-zoeller.de)**

#### Service-Fax

**(0511) 645 111 3661**

---

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).

---

#### Worauf Sie sich verlassen können:

HDI-Gerling steht für umfassende Versicherungs- und Vorsorgelösungen, abgestimmt auf die Bedürfnisse unserer Kunden aus Industrie, mittelständischen Unternehmen, den Freien Berufen und Privathaushalten.

Was uns auszeichnet, sind zukunftsorientierte, effiziente Produktkonzepte mit einem guten Preis-Leistungs-Verhältnis sowie ein exzellenter Service. Die HDI-Gerling Firmen und Privat Versicherung AG bietet ein breites Leistungsspektrum, das alle Bereiche der Sach-, Unfall- und Kraftfahrtversicherung abdeckt: Es reicht von unserem innovativen Compact-Versicherungsschutz für Firmen über unsere leistungsfähigen Berufshaftpflichtversicherungen für die Freien Berufe bis hin zu anspruchsvollen Lösungen für den Privathaushalt.

HDI-Gerling gehört zum Talanx-Konzern, der nach Beitrags-einnahmen drittgrößten deutschen Versicherungsgruppe.

## Impressum

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

#### Herausgeber

HDI-Gerling Firmen und Privat Versicherung AG  
Nicole Gustiné, Riethorst 2, 30659 Hannover, Fax: (0511) 645 111 3661

#### Redaktion

Dr. Jürgen Gräfe, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht  
Fachanwalt für Versicherungsrecht  
Rafael Meixner, Rechtsanwalt, HDI-Gerling (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: (0511) 645 111 3661

#### Layout und Satz

Type Connection, Lechenicher Str. 29, 50374 Erftstadt

#### Druck

rewi druckhaus, Reiner Winters GmbH, Wiesenstr. 11, 57537 Wissen