

BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

IVa ZR 21/84

URTEIL

Verkündet am: 18. Dezember 1985
Mutterer, Justizangestellte
als Urkundsbeamter
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

der Firma G [REDACTED] GmbH, vertreten durch ihren
Geschäftsführer Udo G [REDACTED], U [REDACTED] A [REDACTED] 42, H [REDACTED],

- Prozeßbevollmächtigte: Klägerin und Revisionsklägerin,
Rechtsanwälte Prof. Dr. [REDACTED]
und Dr. [REDACTED] -

g e g e n

den Wirtschaftsprüfer und Steuerberater Dr. Walter F [REDACTED],
D [REDACTED] straße 8, H [REDACTED],

- Prozeßbevollmächtigter: Beklagten und Revisionsbeklagten,
Rechtsanwalt Dr. [REDACTED] -

Der IVa - Zivilsenat des Bundesgerichtshofes hat auf die mündliche Verhandlung vom 6. November 1985 durch den Vorsitzenden Richter Dr. Hoegen und die Richter Dr. Lang, Dehner, Dr. Zopfs und Dr. Ritter

für Recht erkannt:

Auf die Revision der Klägerin wird das Urteil des 2. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Saarbrücken vom 20. Dezember 1983 im Kostenpunkt und insoweit aufgehoben, als die Klage in Höhe von 416.692,73 DM nebst Zinsen und hinsichtlich des Feststellungsantrags abgewiesen worden ist.

Die Sache wird in diesem Umfang zur anderweiten Verhandlung und Entscheidung, auch über die Kosten der Revision, an das Berufungsgericht zurückverwiesen.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

Die Klägerin verlangt von ihrem langjährigen Steuerberater, dem Beklagten, der auch der Steuerberater ihres Alleingesellschafters und Geschäftsführers Udo G. [REDACTED] [REDACTED] ist, Schadensersatz wegen fehlerhafter Beratung.

- 3 -

Dem Anspruch liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Zur Planung, Errichtung und Führung des C-
P-Hotels in H gründete Udo G 1972
die Firma "C P Hotel GmbH & Co KG", die ebenfalls
zu 100 % Udo G als alleinigem Gesellschafter
der GmbH, Geschäftsführer und Kommanditisten gehört.
Das Hotel mit Restaurant und Freizeiträumen wurde
am 1. April 1974 eröffnet.

Der Beklagte, der schon vor 1971 für die Klägerin
als Steuerberater tätig war, fertigte in den Folge-
jahren die Steuerbilanzen für die genannten Firmen.
Die für die Klägerin erstellten Bilanzen wiesen für die
Jahre 1972 bis 1976 keine Steuergewinne aus. Auch die
Hotel KG arbeitete nach den Steuerbilanzen mit Verlust.

Eine 1980 vorgenommene Außenprüfung des Finanz-
amtes H führte zu einer Korrektur der Bilanzen
der Klägerin u.a. für die Jahre 1974 - 1976, so daß
sich bei der Klägerin Steuergewinne ergaben.

Die Klägerin wurde daraufhin mit einer
Körperschaftssteuer für 1974 - 1976 von 382.468,73 DM
Ergänzungsabgaben von 11.579,00 DM
und einer Stabilitätszulage von 10.513,00 DM
insgesamt also 404.560,73 DM
belegt.



Mit dem nachträglich gewährten Vollstreckungsaufschub von Februar 1981 wurden der Klägerin für die Zeit bis 1. März 1981 Säumniszuschläge

von	12.132,00 DM
berechnet, so daß insgesamt	416.692,73 DM
	=====

an das Finanzamt H[REDACTED] zu zahlen waren.

Desweiteren wurden für	
1975 - 1977	70.748,00 DM
Gewerbesteuern berechnet und	1.060,50 DM
Zinsen für die Stundung bis	
28. Februar 1981, zusammen	<u>71.808,50 DM</u>
	=====

in Rechnung gestellt, so daß sich per 1. März 1981 eine Schuld von insgesamt 488.501,23 DM ergab.

Die Klägerin verlangte mit der Klage vom Beklagten Erstattung des von ihr auf 494.099,50 DM errechneten Schadens und Feststellung der Pflicht zum Ersatz des weitergehenden Schadens. Sie behauptet, der Beklagte habe erkennen können und müssen, daß bei der C[REDACTED] P[REDACTED] Hotel GmbH & Co KG über einen längeren Zeitraum hinaus erhebliche Verluste eintreten würden und zwar auch über mehr als 5 Jahre seit Inbetriebnahme des Hotels. Auf der anderen Seite hätte er auch bemerken müssen, daß die Klägerin aus dem C[REDACTED] W[REDACTED] erheb-

liche Gewinne zu erwarten hatte. Diese Gewinne hätten mit den Verlusten der C P Hotel GmbH & Co KG nur dann in steuervermindernder Weise verrechnet werden können, wenn die Klägerin in eine GmbH & Co KG umgewandelt worden wäre. Dem Beklagten sei vorzuwerfen, daß er dies der Klägerin nicht empfohlen habe.

Der Beklagte leugnet ein Verschulden und erhebt die Einrede der Verjährung.

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen. Die Berufung der Klägerin ist erfolglos geblieben. Sie nimmt das Berufungsurteil insoweit hin, als die Klägerin mit dem Anspruch auf Ersatz der Gewerbesteuer nebst Zinsen abgewiesen worden ist. Im übrigen hat sie Revision eingelegt und verfolgt mit ihr ihren Zahlungsanspruch in Höhe von 416.692,73 DM nebst Zinsen sowie den Feststellungsantrag weiter.

Entscheidungsgründe:

I.

1. Das Berufungsgericht vermag aus dem Vortrag der Klägerin nicht zu entnehmen, daß der Beklagte seine Beratungspflicht verletzt habe. Es führt dazu aus, steuerliche Vor- und Nachteile gebe es sowohl bei Kapital- wie bei Personengesellschaften. Es sei deshalb

nicht empfehlenswert, sich bei der Wahl der Gesellschaftsform hauptsächlich von steuerlichen Gesichtspunkten leiten zu lassen. Es sei richtig, diejenige Gesellschaftsform zu wählen, die sich organisatorisch dem Unternehmen anpasse. Zu berücksichtigen seien dabei insbesondere die Fragen der Einflußnahme und der Haftung der Gesellschafter. Daß es unter diesen Gesichtspunkten verfehlt gewesen sei, die Geschäfte der Klägerin in der Form einer GmbH und nicht in der einer GmbH & Co KG zu betreiben, habe die Klägerin nicht dargelegt.

2. Das Berufungsgericht legt, wie sich insbesondere aus der Bezugnahme auf die 1980 erschienene 16. Auflage des Handbuchs der GmbH & Co von Hesselmann ergibt, bei der steuerrechtlichen Beurteilung die in diesem Jahr bestehende Rechtslage zugrunde. Das war verfehlt; da sich die Vorgänge, aus denen der Anspruch hergeleitet wird in den Jahren 1971 bis 1976 abgespielt haben, hätte das Berufungsgericht die steuerrechtlichen Vorfragen nach den damals geltenden Gesetzen beurteilen müssen.

Durch die Körperschaftsteuerreform (Bundesgesetz vom 31. August 1976 BGBl I. 2597) hat sich die Besteuerung der GmbH (und damit auch die der GmbH & Co) grundlegend geändert. Bis zum Jahre 1976 einschließlich unterlagen Einkünfte, die durch eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft erzielt wurden, einer Doppelbesteuerung: Auf der einen Seite wurde das Einkommen der Gesellschaft durch die Körperschaftsteuer

erfaßt; auf der anderen Seite hatten die Anteilseigner (Aktionäre oder GmbH-Gesellschafter) die an sie ausgeschütteten Gewinnanteile als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu versteuern. Der Gewerbetreibende stand daher vor der Alternative, entweder die volle persönliche Haftung des Einzelkaufmanns oder des Gesellschafters einer Personalgesellschaft oder die erhöhte Steuerlast einer Kapitalgesellschaft in Kauf zu nehmen. Um die haftungsrechtlichen Vorteile der GmbH mit den steuerlichen Vorteilen der Personalgesellschaft zu verbinden, wurde die Rechtsfigur der GmbH & Co KG entwickelt. Die Wahl dieser Gesellschaftsform führte dazu, daß nicht mehr die gesamten Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb, sondern nur der auf die Komplementär-GmbH entfallende Anteil der Körperschaftsteuer unterworfen war; sie brachte daher ersichtlich steuerliche Vorteile mit sich, die umso größer waren, je geringer der Anteil der GmbH am Kapital der Kommanditgesellschaft war. Die steuerlichen Berater haben aus diesem Grunde ihren Mandanten weitgehend empfohlen, ihre Unternehmen nicht in der Form einer GmbH, sondern einer GmbH & Co KG zu betreiben; das war freilich nur dann möglich, wenn das in dem Unternehmen investierte Eigenkapital das Mindestkapital der GmbH (damals 20.000 DM) in nicht unwesentlichem Umfang überstieg. Für die damalige Zeit entsprach es allgemeiner Überzeugung, daß eine GmbH & Co KG generell steuerlich günstiger war als eine GmbH.

Durch die Körperschaftsteuerreform ist die Doppelbesteuerung der Anteile an Kapitalgesellschaften ab-

geschafft worden; seither können die Gesellschafter einer GmbH die von der Gesellschaft gezahlte Körperschaftsteuer in einem im Gesetz näher geregelten Umfang anteilig von ihrer Einkommensteuer absetzen. Damit haben die Zweckmäßigkeitsgründe, die bisher aus steuerlicher Sicht für die Wahl der Gesellschaftsform der GmbH & Co sprachen, weitgehend ihre Bedeutung verloren. Daraus erklären sich auch die Bemerkungen in dem vom Berufungsgericht zu Rate gezogenen Werk von Hesselmann, Handbuch der GmbH & Co. 16. Aufl. S. 41 bis 46. Auf den hier zu Beurteilung stehenden Zeitraum treffen sie jedoch nicht zu.

Sicherlich waren auch vor 1977 bei der Wahl der geeigneten Gesellschaftsform steuerliche Gesichtspunkte nicht allein ausschlaggebend. Das Berufungsgericht bemerkt mit Recht, daß die Frage der persönlichen Haftung der Gesellschafter und ihre Einwirkungsmöglichkeiten auf die Geschäftsführung bedacht werden mußten. Für die vom Alleingesellschafter und Geschäftsführer Geitlinger zu treffenden Entscheidungen waren diese Gesichtspunkte jedoch ersichtlich ohne Bedeutung. Er war selbstverständlich daran interessiert, seine Haftung für die Geschäftsschulden auf das im Unternehmen investierte Kapital zu beschränken; dieses Ziel kann im Rahmen einer GmbH & Co KG ebenso erreicht werden wie im Rahmen einer GmbH. Die Möglichkeiten, die Herr G [REDACTED] hatte, um auf die Geschäftsführung der GmbH & Co KG Einfluß zu nehmen, waren nicht geringer als die, die er gegenüber einer GmbH gehabt hätte; da er Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer

der GmbH war und auch alleiniger Kommanditist geworden wäre, wäre sein Wille für die Geschäftsführung ausschlaggebend gewesen. Daß andere nichtsteuerliche Gesichtspunkte hier eine Rolle spielen könnten, ist nicht zu erkennen.

Die Ausführungen, mit denen das Berufungsgericht darzutun versucht, daß die Rechtsform der GmbH & Co KG gegenüber der der GmbH nicht generell vorteilhafter sei, sind für den hier in Frage kommenden Zeitraum nicht zutreffend.

3. Im übrigen geht der dem Beklagten gemachte Vorwurf nicht dahin, er habe die Klägerin nicht über die allgemeinen steuerlichen Vorzüge der GmbH & Co KG aufgeklärt. Die Klägerin macht vielmehr geltend, es habe hier eine besondere wirtschaftliche Situation bestanden, bei der die Gründung einer (zweiten) GmbH & Co KG aus steuerrechtlicher Sicht empfehlenswert sein konnte. Herr G [REDACTED] betrieb nach dem Klagevorbringen zwei Unternehmen, von denen das eine voraussichtlich auf Jahre hinaus nur Verluste einbrachte, während bei dem anderen mit einem normalen Geschäftsgang und damit auch mit Gewinnen zu rechnen war. In einem solchen Fall kam es für ihn entscheidend darauf an, die Gewinne aus dem einen Unternehmen mit den Verlusten des anderen steuerlich verrechnen zu können. Wenn beide Unternehmen in der Form einer GmbH & Co KG geführt worden wären, wären die Gewinnanteile, die Herrn G [REDACTED] als Kommanditist zuflossen, bei

seiner persönlichen Einkommensteuer als Einkünfte aus Gewerbebetrieben zu berücksichtigen gewesen; die negativen Einkünfte (Verluste), die Herr G. in seiner Eigenschaft als Kommanditist der Fa. C. P. Hotel GmbH & Co KG erlitt, wären daher mit dem Gewinn, den er als Kommanditist der in eine GmbH & Co KG umzugründenden Klägerin erzielt hätte, zu verrechnen gewesen. Bei der tatsächlichen Gestaltung der Rechtsverhältnisse war eine solche Verrechnung nicht möglich, da die Einkünfte, die die Klägerin aus ihrem Gewerbebetrieb erzielte, als Einkünfte einer von dem Alleingesellschafter verschiedenen juristischen Person aufgefaßt und daher von der Körperschaftsteuer erfaßt werden.

II.

1. In einer Hilfsbegründung führt das Berufungsgericht allerdings aus, durch eine etwaige falsche steuerliche Beratung sei nicht die klagende GmbH, sondern deren Alleingesellschafter G. geschädigt worden. Der Schaden eines Gesellschafters könne auch bei einer Ein-Mann-GmbH nicht mit dem Schaden der Gesellschaft gleichgesetzt werden. Diese Erwägungen sind z.T. zutreffend; auch sie können im Endergebnis jedoch nicht die Abweisung der Klage rechtfertigen.

Der von der Klägerin geltend gemachte Schaden besteht in der Mehrbelastung mit Körperschaftsteuer (einschließlich der Stabilitätszulage und der Säumnis-

zuschläge). Führt das Fehlverhalten eines steuerlichen Beraters dazu, daß höhere Steuern anfallen, so ist in aller Regel derjenige geschädigt, der diese Steuern schuldet, hier also die Klägerin. Das scheint auf den ersten Blick für die Aktivlegitimation der Klägerin zu sprechen. Es darf jedoch nicht außer acht gelassen werden, daß die Klägerin die Verminderung ihrer Steuerlast nur durch einen Einnahmeverzicht hätte erreichen können, und zwar durch einen Einnahmeverzicht, der höher war als die Steuerersparnis. Die auf steuerlichem Gebiet entstehenden Nachteile werden also durch Vorteile auf anderem Gebiet mehr als ausgeglichen.

Bei einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise wird man allerdings den Einnahmeausfall, die die GmbH bei der Gründung einer GmbH & Co KG erlitten hätte, nicht als einen Nachteil ansehen können. Ein vernünftig denkender GmbH-Geschäftsführer wird davon ausgehen, daß es die Aufgabe der GmbH ist, ihren Gesellschaftern Einkünfte zu verschaffen. Er wird es daher nicht als einen Nachteil empfinden, wenn durch eine bestimmte Maßnahme der Gesellschaft Einkünfte entgehen, wenn diese aber auf anderem Wege ungeschmälert den Gesellschaftern zufließen. Bei der Entscheidung des Rechtsstreits dürfen solche Überlegungen jedoch nicht berücksichtigt werden. Eine Kapitalgesellschaft ist rechtlich eine selbständige juristische Person; ihre Interessen dürfen daher nicht mit denen der Gesellschafter gleichgesetzt werden. Daß diese Betrachtungsweise nicht ohne realen Hintergrund ist, zeigt der Fall des Konkurses der GmbH. Aus der

Sicht des Konkursverwalters ist es keineswegs ohne Bedeutung, ob bestimmte Einnahmen der Konkursmasse der GmbH oder den Kommanditisten der Kommanditgesellschaft zufließen, an der die in Konkurs gegangene GmbH beteiligt war. Daß im vorliegenden Fall ein Konkurs nicht eingetreten ist und daß mit ihm auch den Umständen nach nicht zu rechnen war, ist ohne Bedeutung.

Der Schaden, der möglicherweise dadurch entstanden ist, daß infolge der Unterlassung der Gründung einer GmbH & Co KG die Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb in höherem Maße zur Steuer herangezogen wurden, ist daher nicht der GmbH, sondern ihrem Geschäftsführer und Alleingesellschafter persönlich zuzurechnen. Es hätte jedoch einer tatrichterlichen Prüfung bedurft, ob sich nicht aus den Umständen ergibt, daß Herr G. [REDACTED] die ihm persönlich zustehenden Schadensersatzansprüche an die Klägerin vor dem Eintritt der Verjährung in schlüssiger Weise abgetreten hat. Er hat in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der GmbH die Klage erhoben und die Gesellschaft im Rechtsstreit vertreten. Das mag zwar in erster Linie durch die auf den ersten Blick einleuchtende, nach den obigen Ausführungen aber fehlerhafte Überlegung veranlaßt sein, daß für den Schadensersatzanspruch die Gesellschaft aktivlegitimiert sei, weil der Schaden in einer Belastung der Gesellschaft mit zusätzlichen Steuern bestehe. Aus dem prozessualen Verhalten des Geschäftsführers kann jedoch möglicherweise auch entnommen werden, daß er für sich persönlich die Aktivlegitimation nicht in Anspruch nimmt, daß er

also für den Fall, daß die Forderung nicht der Gesellschaft, sondern ihm persönlich zustehen sollte, sie an die Gesellschaft abgetreten hat. Dafür, daß auch der Beklagte das Verhalten des Geschäftsführers der Klägerin so verstanden hat, könnte der Umstand sprechen, daß der Beklagte in den Tatsacheninstanzen sich niemals ausdrücklich darauf berufen hat, nicht die Klägerin, sondern deren Alleingesellschafter sei für den geltendgemachten Anspruch aktivlegitimiert.

Inwieweit tatsächlich aus dem Verhalten der Prozeßparteien diese Schlüsse gezogen werden können, wird das Berufungsgericht tatrichterlich zu beurteilen haben.

2. Die Revision wäre allerdings dann zurückzuweisen, wenn sich aus dem Sachvortrag der Klägerin auch ein in der Person ihres Alleingesellschafters entstandener Schadensersatzanspruch nicht schlüssig ergeben würde. Das will der Beklagte in der Revisionsinstanz geltend machen; er führt dazu aus:

Da die Vorschriften des Umwandlungsgesetzes gemäß § 1 Abs. 2 dieses Gesetzes hier nicht anwendbar gewesen seien, sei eine steuerunschädliche Umwandlung der GmbH in eine GmbH & Co KG nicht möglich gewesen. Wäre aber die Klägerin als Komplementärin in eine neu zu gründende GmbH & Co KG aufgenommen worden, so wären dadurch im Endergebnis keine steuerlichen Vorteile erzielt worden. Wie sich aus dem Betriebsprüfungsbericht

ergebe, habe sich die Klägerin als freies Wohnungsbaunternehmen mit der Abwicklung von Bauvorhaben durch Errichtung und Veräußerung von Eigentumswohnungen befaßt. Hätte die Klägerin die Eigentumswohnungen bei der Gründung der GmbH & Co KG auf diese übertragen, so wären dadurch bei der GmbH Veräußerungserlöse entstanden, die zu einer höheren Körperschaftsteuerschuld geführt hätten. Im übrigen wären durch die Übertragung der Eigentumswohnungen auf GmbH & Co KG Notarkosten Kosten des Grundbuchamtes und Grunderwerbssteuer entstanden.

Mit diesen Erwägungen läßt sich jedoch eine Zurückweisung der Revision nach § 563 ZPO nicht rechtfertigen. Soweit die Revision meint, ein Schaden sei nicht schlüssig dargelegt, trifft dies jedenfalls in der Person des Alleingesellschafters nicht zu. Bei der Entscheidung des Rechtsstreits dürfen sicherlich die Unkosten und die steuerlichen Mehrbelastungen, die durch die Gründung einer GmbH & Co KG entstanden wären, nicht außer Betracht bleiben. Sie sind unter zwei rechtlichen Gesichtspunkten bedeutsam: Wenn eine Prüfung durch den Beklagten ergeben hätte, daß die durch die Neuordnung der gesellschaftlichen Verhältnisse entstehenden finanziellen Mehrbelastungen die erzielbaren Steuervorteile aufgewogen hätten, hätte für ihn keine Pflicht bestanden, dem Geschäftsführer der Klägerin die Gründung einer GmbH & Co KG zu empfehlen. In diesem Falle wäre aber auch weder der GmbH noch ihrem Alleingesellschafter ein Schaden erwachsen. Daraus folgt jedoch noch nicht, daß die Klägerin zur schlüssigen Darlegung

des Haftungsgrundes sich über die Höhe der mit der Gründung einer GmbH & Co KG verbundenen Mehrbelastungen hätte erklären müssen. Eine Pflichtwidrigkeit kann dem Beklagten nicht erst dann vorgeworfen werden, wenn die Steuervorteile, die durch die Gründung einer Kommanditgesellschaft erzielt worden wären, höher gewesen wären als die durch diese Gründung entstehenden finanziellen Belastungen. Der Beklagte wäre auf jeden Fall, wenn der Sachvortrag der Klägerin richtig sein sollte, verpflichtet gewesen, die Frage zu prüfen, ob bei der gegebenen Sachlage Anlaß bestand, aus steuerlichen Gründen der Klägerin und ihrem Geschäftsführer die Gründung einer Kommanditgesellschaft anzuraten. Er hat bereits dann pflichtwidrig gehandelt, wenn er die gebotene Prüfung unterlassen hat. Eine solche Unterlassung behauptet die Klägerin. Nach ihrer Darlegung ist von dieser Unterlassung auch der Alleingesellschafter Geitlinger betroffen (Senatsurteil vom 28. April 1982 - IVa ZR 8/81 - LM ZPO § 286 (A) Nr. 40 = NJW 1983, 988).

Ein Schadensersatzanspruch würde allerdings entfallen, wenn die Prüfung zu dem Ergebnis geführt hätte, daß mit der Gründung einer GmbH & Co KG im Endergebnis keine finanziellen Vorteile zu erzielen gewesen wären. Darauf will sich ersichtlich der Beklagte berufen. Dies ist jedoch eine Frage, die nicht den Haftungsgrund, sondern die Schadensentstehung betrifft und daher nach § 287 ZPO zu beurteilen ist (Senatsurteil vom 28. April 1982 aaO); die Klägerin trifft daher in dieser Hinsicht

nicht die volle Darlegungs- und Beweislast.

Was die Schadensberechnung anlangt, so hat die Klägerin ihrer Darlegungslast dadurch Genüge getan, daß sie vorgetragen hat, in welcher Höhe durch das Verhalten des Beklagten steuerliche Mehrbelastungen entstanden sind, die im Endergebnis zu Lasten des Alleingesellschafters G [REDACTED] gehen. Soweit der Beklagte geltend macht, daß bei der Neuordnung der Gesellschaftsverhältnisse zusätzliche Steuern angefallen wären, macht er den Einwand der Vorteilsausgleichung geltend, für den er darlegungs- und beweispflichtig ist (BGH Urteil vom 29. September 1982 - IVa ZR 309/80 - WM 1983, 35 = VersR 1983, 177 unter I. 4 a) Abs. 1 a.E.). Daß die durch die Gründung der Kommanditgesellschaft entstehenden steuerlichen Nachteile die von dieser Maßnahme zu erwartenden steuerlichen Vorteile ausgeglichen hätten, ist keineswegs selbstverständlich. Der Beklagte setzt voraus, daß alle Eigentumswohnungen von der GmbH errichtet, aber von der GmbH & Co KG veräußert worden wären. Für eine solche Annahme fehlt es aber bisher im Parteivortrag an einer ausreichenden Grundlage. Entscheidend kommt es darauf an, wann die Kommanditgesellschaft bei pflichtgemäßer Beratung gegründet worden wäre und wieviel Eigentumswohnungen zu diesem Zeitpunkt bereits vorhanden waren. Der darlegungspflichtige Beklagte ist als (ehemaliger) steuerlicher Berater der Klägerin in der Lage, sich über diesen Punkt substantiiert

zu erklären. Er ist daran auch nicht durch sein Berufsgeheimnis gehindert. Ein Mandant, der seinen steuerlichen Berater wegen einer Pflichtverletzung auf Schadensersatz in Anspruch nimmt, bringt damit zum Ausdruck, daß er mit einer gerichtlichen Erörterung aller dem Streit zugrundeliegenden Tatsachen einverstanden ist.

3. Der Beklagte hätte allerdings dann keinen Anlaß zu einer Prüfung der mit der Gründung einer Kommanditgesellschaft verbundenen Vor- und Nachteile gehabt, wenn die Hotelbetriebs GmbH & Co KG kein negatives Betriebsergebnis erwarten ließ und er den Umständen nach damit rechnen konnte, daß die Klägerin auf absehbare Zeit kein positives Betriebsergebnis erzielen würde. Nach den vom Beklagten aufgestellten Bilanzen haben sich in der Tat die in den einzelnen Jahren entstandenen Gewinne und Verluste weitgehend ausgeglichen, so daß eine Umgründung nicht geboten erschien. Die Bilanzen waren jedoch nach den Feststellungen im Betriebsprüfungsbericht falsch. Beide Parteien haben diese Beanstandung hingenommen; die Klägerin hat gegen die Bescheide, die aufgrund der Betriebsprüfung erlassen wurden, kein Rechtsmittel eingelegt; auch der Beklagte hat ihr dazu nicht geraten. Im Zivilprozeß ist daher davon auszugehen, daß dem Beklagten bei der Bilanzierung objektive Fehler unterlaufen sind. Hätte er richtig bilanziert, so wäre zumindest zum damaligen Zeitpunkt erkennbar gewesen, daß eine Verrechnung der Gewinne aus dem Geschäftsbetrieb der Klägerin mit den Verlusten aus dem Betrieb des C P Hotels wünschenswert war. Sofern

die Bilanzierungsfehler verschuldet waren, kann sich der Beklagte nicht darauf berufen, daß ihm durch diese Fehler der Blick auf die Notwendigkeit einer Prüfung der Frage einer gesellschaftlichen Neuordnung verstellt wurde.

Inwieweit die einzelnen Bilanzierungsfehler dem Beklagten zum Verschulden gereichen, wird der Tatrichter zu beurteilen haben.

III.

Bei der Entscheidung ob der Anspruch des Alleingesellschafters G [REDACTED] verjährt ist, wird das Berufungsgericht zu beachten haben:

Die dreijährige Verjährungsfrist gemäß § 68 StBerG ist erst am 11. März 1980, dem Tag der Schlußbesprechung nach der vom Finanzamt vorgenommenen Außenprüfung, in Lauf gesetzt worden. Entscheidend dafür, ob ein Schadensersatzanspruch bereits entstanden ist und damit die Verjährungsfrist in Gang gesetzt wird, ist nach der Rechtsprechung, inwieweit der Berechtigte in der Lage gewesen wäre, seinen Anspruch gerichtlich geltend zu machen. Dabei genügt regelmäßig die Möglichkeit, Feststellungsklage zu erheben (BGHZ 73, 363, 365 unter Ziff. 2 m.w.N.). Die von der Klägerin zu entrichtenden Steuern waren zunächst entsprechend den von den Beklagten gefertigten Bilanzen und den darauf beruhenden Steuererklärungen festgesetzt worden. Sowohl die Klägerin als auch ihr Alleingesellschafter brauchten

daher mit Nachzahlungen nur insoweit zu rechnen, als etwaige Fehler des Beklagten bei einer Außenprüfung aufgedeckt wurden und die Steuerbehörde aus diesem Grunde den steuerlichen Tatbestand erneut aufgriff. Erst von diesem Zeitpunkt an hatten sie ein schutzwürdiges Interesse daran, gegen den Steuerberater Rückgriff zu nehmen (BGHZ 73, 363, 367 unter Ziff. 3 b). Eine zulässige Feststellungsklage konnte daher frühestens in dem Zeitpunkt erhoben werden, in dem die Beanstandungen der Prüfer des Finanzamts bekanntgegeben waren.

Die Verjährungsfrist lief daher zunächst bis zum 11. März 1983. Ob ein Schadensersatzanspruch des Alleingesellschafters gegebenenfalls vor diesem Zeitpunkt an die Klägerin abgetreten und rechtshängig gemacht wurde, wird der Tatrichter zu beurteilen haben.

Dr. Hoegen

Dr. Lang

Dehner

Dr. Zopfs

Richterin am BGH Dr. Ritter
kann wegen Urlaubs nicht unter-
schreiben.

Dr. Höegen