

Nachschlagewerk: ja

BGHZ: nein

StBerG § 68

Die Verjährung eines Regreßanspruchs gegen den Steuerberater wird nicht dadurch gehindert, daß dieser für seinen Auftraggeber Einspruch gegen den Steuerbescheid einlegt.

BGH, Urt. v. 29. Februar 1996 - IX ZR 180/95 - OLG Köln
LG Köln

BUNDESGERICHTSHOF
IM NAMEN DES VOLKES

IX ZR 180/95

URTEIL

Verkündet am:
29. Februar 1996
Vetter-Haschke
Justizhauptsekretärin
als Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

- 2 -

Der IX. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 29. Februar 1996 durch die Richter Dr. Kreft, Kirchhof, Dr. Fischer, Dr. Zugehör und Dr. Ganter

für Recht erkannt:

Die Revision gegen das Urteil des 11. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Köln vom 7. Juni 1995 wird auf Kosten des Klägers zurückgewiesen.

Von Rechts wegen

Tatbestand

Der Kläger verlangt vom beklagten Steuerberater Schadensersatz, weil eine Umsatzsteueroption beim Erwerb einer Eigentumswohnung im Bauherrenmodell gescheitert ist.

Im Juni 1983 beteiligte sich der Kläger an einer Bauherrengemeinschaft. Er schloß mit dem Beklagten einen "Geschäftsbesorgungsvertrag", der den Beklagten verpflichtete, als Treuhänder die Rechte und Interessen des Klägers als Bauherr wahrzunehmen und diesen "steuerlich umfassend zu beraten und zu betreuen"; zugleich bevollmächtigte der Kläger den Beklagten, ihn bei der Durchführung und Vermietung des Bauvorhabens zu vertreten. Im Mai 1984 vermietete der Beklagte als Vertreter des Klägers dessen Wohnung ab Janu-



JLaw – Gesetze und Urteile
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
[\(mobile App\)](#)



ar 1985 an eine gewerbliche Zwischenmieterin, damit dem Kläger - nach Verzicht auf die Steuerfreiheit der Mietumsätze - die Vorsteuer auf Bau- und Nebenkosten erstattet wurde. Die im Juli 1984 fertiggestellte Wohnung wurde ab August oder September 1984 weitervermietet.

Der Kläger nahm für die Jahre 1983 bis 1985 einen Vorsteuerabzug von insgesamt 36.846,47 DM vor, der vom Finanzamt unter Vorbehalt der Nachprüfung anerkannt wurde. Dieser Betrag wurde mit Bescheiden vom 4. Januar 1988, die dem Kläger spätestens am 7. Januar 1988 bekanntgegeben wurden, zurückverlangt, weil die Zwischenvermietung ein Gestaltungsmißbrauch gemäß § 42 AO sei. Dagegen legte der Beklagte für den Kläger Einspruch ein. Die Vollziehung der Änderungsbescheide wurde bis zum Abschluß des Finanzgerichtsprozesses eines anderen Mitglieds der Bauherrengemeinschaft ausgesetzt. Nach rechtskräftiger Abweisung der Klage in jenem Rechtsstreit im April 1993 wies das Finanzamt den Einspruch des Klägers am 28. Oktober 1993 zurück. Mit Schreiben vom 3. November 1993 teilte der Beklagte diese Entscheidung dem Kläger mit. Mit Bescheid vom 3. Januar 1994 setzte das Finanzamt gegen den Kläger Aussetzungszinsen von 12.695 DM fest.

Der Kläger hat vom Beklagten Ersatz der entgangenen Vorsteuerbeträge und der Aussetzungszinsen verlangt. Auf den am 5. Februar 1994 bei Gericht eingegangenen Antrag wurde dem Beklagten am 22. März 1994 ein entsprechender Mahnbescheid zugestellt. Das Landgericht hat der Klage in der Hauptsache stattgegeben, das Oberlandesgericht hat sie

wegen Verjährung abgewiesen. Mit der - zugelassenen - Revision begehrt der Kläger, das Urteil des Landgerichts wiederherzustellen.

Entscheidungsgründe

Die Revision hat keinen Erfolg.

Das Berufungsgericht hat zu Recht angenommen, ein Schadenersatzanspruch des Klägers gegen den Beklagten wegen Schlechterfüllung des Vertrages der Parteien sei gemäß § 68 StBerG verjährt.

1. Zutreffend ist das Berufungsgericht davon ausgegangen, daß die Verjährungsfrist nicht in Lauf gesetzt wurde, bevor dem Kläger die Steuerbescheide vom 4. Januar 1988 - spätestens - am 7. Januar 1988 zugegangen sind. Dies steht im Einklang mit der inzwischen festen Rechtsprechung des Senats (BGHZ 119, 69; BGH, Urt. v. 26. Mai 1994 - IX ZR 57/93, WM 1994, 1848 m.w.N.), daß die Verjährung eines Ersatzanspruchs gegen einen Steuerberater, der steuerliche Nachteile seines Mandanten verschuldet hat, in der Regel beginnt, sobald diesem der belastende Steuerbescheid gemäß §§ 122 Abs. 1, 155 Abs. 1 Satz 2 AO bekanntgegeben wird. Die Klageforderung wird nicht auf die Empfehlung einer von vornherein nachteiligen Vermögensanlage gestützt, die einen Schaden und damit einen Verjährungsbeginn schon mit der rechtlichen Bindung an das Beteiligungsobjekt auslösen kann (vgl. BGH, Urt. v. 26. Mai 1994

- IX ZR 57/93, aaO 1849 m.w.N.). Vielmehr wird der Klageanspruch mit einer Pflichtverletzung in einer Steuersache begründet, weil dem Beklagten vorgeworfen wird, durch eine fehlerhafte Gestaltung des Zwischenmietvertrages den Fehlschlag der Umsatzsteuroption verschuldet zu haben.

Die - der Zulassung der Revision zugrunde liegende - Frage, ob der Verjährungsbeginn erst mit Eintritt der Bestandskraft der Steuerbescheide im Jahre 1993 anzunehmen ist (§§ 172 ff, 347 ff AO), hat das Berufungsgericht zu Recht verneint. Dies entspricht dem - erst nach Verkündung der angefochtenen Entscheidung veröffentlichten - Senatsurteil vom 11. Mai 1995 (IX ZR 140/94, WM 1995, 1450, 1451 f, z.V.b. in BGHZ 129, 386).

Richtig ist auch die Ansicht des Berufungsgerichts, daß der Verjährungsbeginn, der durch die erste Vermögensverschlechterung infolge des Zugangs der Steuerbescheide ausgelöst wurde, auch für den Anspruch auf Ersatz der - erst später festgesetzten - Aussetzungszinsen maßgeblich ist. Der aus einem bestimmten Ereignis erwachsene Schaden ist grundsätzlich als ein einheitliches Ganzes aufzufassen, so daß für den Anspruch auf Ersatz dieses Schadens einschließlich aller voraussehbaren Nachteile eine einheitliche Verjährungsfrist läuft (BGHZ 119, 69, 71; BGH, Urt. v. 5. November 1992 - IX ZR 200/91, WM 1993, 610, 612 m.w.N.).

2. Von dieser Rechtsprechung des Senats zum Verjährungsbeginn gemäß § 68 StBerG geht auch die Revision aus. Sie verweist jedoch darauf, daß - anders als in dem Falle, der dem Senatsurteil vom 11. Mai 1995 (IX ZR 140/94, aaO)

zugrunde lag - der Kläger nicht zwischen Einspruch und dessen Bescheidung den Steuerberater gewechselt hat, und macht geltend, die Inanspruchnahme primären Rechtsschutzes gegen den Steuerbescheid müsse wie bei der Amtshaftung die Verjährung des sekundären zivilrechtlichen Ersatzanspruchs unterbrechen. In diesem Falle wäre der Klageanspruch nicht verjährt.

Dieser Ansicht der Revision kann der Senat nicht zustimmen.

Nach der Rechtsprechung des III. Zivilsenats des Bundesgerichtshofes (BGHZ 95, 238, 242, 244; 97, 97, 110 ff; 103, 242, 246 ff; 122, 317, 323 ff) unterbrechen die Einlegung eines verwaltungsrechtlichen Rechtsbehelfs sowie eine Klage vor Verwaltungs- und Sozialgerichten wegen eines amtspflichtwidrigen, belastenden Verwaltungshandelns grundsätzlich die Verjährung eines Schadensersatzanspruchs aus Amtspflichtverletzung (§ 839 BGB, Artikel 34 GG) gemäß § 852 BGB in entsprechender Anwendung der §§ 209 Abs. 1, 211 BGB. Dies gilt auch dann, wenn vor dem Finanzgericht die Feststellung der Nichtigkeit eines Steuerbescheids begehrt wurde (BGH, Urt. v. 6. Juli 1995 - III ZR 145/94, WM 1995, 1959, 1960). Diese Rechtsprechung beschränkt sich auf den Bereich der Amtshaftung, der - anders als der vorliegende Fall - dadurch gekennzeichnet ist, daß die öffentliche Hand sowohl Gegnerin im Primärrechtsschutzverfahren als auch Schuldnerin von Schadensersatz ist. Deswegen hat der III. Zivilsenat (Urt. v. 29. Juni 1989 - III ZR 92/87, NJW 1990, 176, 179) seine Rechtsprechung

nicht auf den Fall erstreckt, daß der Verletzte zur Abwendung des Schadens einen (arbeitsgerichtlichen) Rechtsstreit gegen einen Dritten führt.

Außerdem verbieten Sinn und Zweck des § 68 StBerG, diese Rechtsprechung des III. Zivilsenats, die dem Geschädigten die Unterbrechung der Verjährung eines deliktischen Ersatzanspruchs gemäß § 852 BGB erleichtert, auf die vertragliche Berufshaftung des Steuerberaters zu übertragen. Nach § 68 StBerG verjährt ein vertraglicher Schadensersatzanspruch des Auftraggebers gegen einen Steuerberater in drei Jahren von dem Zeitpunkt an, in welchem der Anspruch entstanden ist. Danach wird bereits mit der Schadensentstehung (§ 198 BGB) die Verjährungsfrist in Lauf gesetzt, die sich einheitlich auf alle voraussehbaren Folgeschäden erstreckt; dies gilt auch dann, wenn der - regelmäßig fachunkundige - Mandant die Pflichtverletzung seines Beraters, seinen Schaden und dessen Urheber nicht kennt. Daher kann der Ersatzanspruch bereits verjährt sein, bevor der geschädigte Auftraggeber seinen Schaden und dessen Ursache erkennt. Selbst wenn der Mandant noch rechtzeitig die Grundlagen eines Regreßanspruchs erfährt, so ist die verbleibende Zeitspanne, in der die Verjährung dieses Anspruchs unterbrochen werden kann, häufig - wenn nicht regelmäßig - außerordentlich kurz. Diese für den Geschädigten überaus strenge Verjährungsbestimmung hat die Rechtsprechung gemildert durch die sogenannte Sekundärhaftung des Steuerberaters (BGHZ 83, 17). Danach darf der Berater, der trotz begründeten Anlasses seinen Auftraggeber nicht auf die mögliche eigene Regreßpflicht und die Verjährung rechtzeitig hinweist, sich grundsätzlich nicht auf die (Primär-)

Verjährung des vertraglichen Regreßanspruchs berufen; vielmehr läuft dann von diesem Zeitpunkt an eine neue Verjährungsfrist gemäß § 68 StBerG. Jenseits dieser - an enge Voraussetzungen und Grenzen gebundenen - Sekundärhaftung muß der Wille des Gesetzgebers beachtet werden, die rechtlichen Berater durch eine günstige Verjährungsregelung zu schützen. Diese soll die Steuerberater davor bewahren, durch die Folgen berufstypischer Risiken in unübersehbarer Weise auf unangemessen lange Zeit wirtschaftlich bedroht zu werden (BGH, Urt. v. 11. Mai 1995 - IX ZR 140/94, aaO 1452). Zum Sinn und Zweck der besonderen Verjährungsvorschrift für die vertragliche, in der Regel nicht mit einer Deliktshaftung zusammentreffende Regreßpflicht der Steuerberater, deren hohe Haftungsgefahr - zu Lasten ihrer Auftraggeber - auszugleichen, stünde es im Widerspruch, wenn die Verjährung eines vertraglichen Schadensersatzanspruchs des Mandanten gegen den Steuerberater - über die gesetzlichen Unterbrechungsgründe hinaus - durch den Einspruch gegen einen Steuerbescheid oder dessen Anfechtung vor den Finanzgerichten unterbrochen würde und diese Wirkung anhielte bis zur rechtskräftigen Erledigung dieser - erfahrungsgemäß langen - Prozesse (§§ 209, 211, 217 BGB analog). Eine solche erleichterte Verjährungsunterbrechung zugunsten des Mandanten hätte für den Steuerberater häufig die - hier eingetretene - Folge, noch nach Ablauf der primären und sekundären Verjährungsfrist gemäß § 68 StBerG persönlich in Anspruch genommen werden zu können. Damit muß der haft-

pflichtige Steuerberater nicht rechnen. Wäre dies anders, so bestünde die Gefahr, daß der Steuerberater dem Mandanten auch in aussichtsreichen Fällen nicht zu einem Einspruch oder zu einer Klage rät, um die Verjährung eines Regreßanspruchs zu fördern.

3. Die Verjährung wurde nicht gemäß § 852 Abs. 2 BGB gehemmt. Der Senat hat eine entsprechende Anwendung dieser Vorschrift im Rahmen des § 51 BRAO a.F. abgelehnt (Urt. v. 15. Dezember 1988 - IX ZR 33/88, WM 1989, 581, 583); dies gilt auch für § 68 StBerG, der mit § 51 Fall 1 BRAO a.F. (§ 51 b Fall 1 BRAO n.F.) übereinstimmt.

4. Entgegen der Meinung der Revision ist auch § 639 Abs. 2 BGB nicht entsprechend anzuwenden. Die Verjährung eines Anspruchs wegen eines Werkmangels (§ 638 BGB) ist nach dieser Vorschrift gehemmt, wenn der Unternehmer sein Werk im Einverständnis mit dem Besteller auf Mängel überprüft und solche zu beseitigen versucht. Diese Regelung des Werkvertrages kann nicht auf die Verjährung gemäß § 68 StBerG übertragen werden (BGH, Urt. v. 25. September 1990 - XI ZR 126/89, WM 1990, 1915, 1916), weil sich diese Verjährungsbestimmungen auf unvergleichbare Sachverhalte beziehen.

5. Danach sind, wie das Berufungsgericht zutreffend ausgeführt hat, die seit dem 7. Januar 1988 laufende Verjährungsfrist für einen Regreßanspruch des Klägers gegen den Beklagten nach drei Jahren und daran anschließend eine gleichlange Frist für einen Sekundäranspruch verstrichen, bevor die Ersatzklage eingeleitet wurde.

a) Die somit berechnigte Verjährungseinrede kann die Revision nicht mit dem Einwand der unzulässigen Rechtsausübung (§ 242 BGB) abwehren. Mit Rücksicht auf den Zweck der Verjährungsregelung sind an diesen Einwand strenge Anforderungen zu stellen, so daß dieser nur gegenüber einem groben Verstoß gegen Treu und Glauben durchgreifen kann (BGH, Urt. v. 3. November 1988 - IX ZR 203/87, WM 1988, 1855, 1858). Der Kläger, der die tatsächlichen Voraussetzungen eines Rechtsmißbrauchs darzulegen und zu beweisen hat (Baumgärtel/Laumen, Handbuch der Beweislast im Privatrecht 2. Aufl. § 194 BGB Rdnr. 2 m.w.N.), hat nicht substantiiert behauptet, der Beklagte habe ihn durch sein Verhalten von der rechtzeitigen Einklagung des Regreßanspruchs abgehalten oder nach objektiven Maßstäben zur Annahme veranlaßt, sein Anspruch werde auch ohne Rechtsstreit erfüllt oder nur mit sachlichen Einwendungen bekämpft (vgl. BGHZ 9, 1, 5; 71, 86, 96; 93, 64, 66). Ein solcher Vertrauenstatbestand ist nicht allein deswegen gegeben, weil der Beklagte - aufgrund der im Vertrag der Parteien eingeräumten Vertretungsbefugnisseinspruch gegen die Steuerbescheide eingelegt hat. Unstreitig hat der Beklagte den Kläger nicht vor der Verjährung bewogen, im Hinblick auf eine Regreßforderung den Ausgang des Einspruchsverfahrens abzuwarten (vgl. BGH, Urt. v. 26. Februar 1985 - VI ZR 144/83, NJW 1985, 1151, 1152). Der Beklagte hat dem Kläger, der damals noch keinen Ersatzanspruch gegen den Beklagten geltend gemacht hatte, lediglich mit Schreiben vom 16. März 1988 mitgeteilt, bezüglich der Anerkennung des gewerblichen Zwischenmietverhältnisses werde in seinem Fall "die Führung eines Rechtsbehelfs notwendig" sein; einen Erfolg des Rechtsbehelfs hat der Beklagte gegenüber dem Kläger nicht zugesichert.

Den Vorwurf eines Rechtsmißbrauchs kann die Revision auch nicht damit begründen, der Beklagte habe während des Einspruchsverfahrens gewußt, daß der Eintritt des Schadens noch bevorstehe, und hätte dieses bis zur Vollendung der Verjährung verzögern können. Der Schaden des Klägers war bereits mit der Bekanntgabe der Steuerbescheide vom 4. Januar 1988 entstanden (vgl. BGHZ 119, 69, 73; BGH, Urt. v. 26. Mai 1994 - IX ZR 57/93, aaO; v. 11. Mai 1995 - IX ZR 140/94, aaO 1452). Die Dauer des Einspruchsverfahrens hätte dem Kläger nicht geschadet, wenn er die Verjährung eines Regreßanspruchs gegen den Beklagten rechtzeitig unterbrochen hätte.

Ein solches Vorgehen war für den Kläger entgegen der Ansicht der Revision nicht allein deswegen unzumutbar, weil der Beklagte für ihn Einspruch gegen den Steuerbescheid eingelegt hatte. Der bekanntgegebene Steuerbescheid gibt dem Mandanten in der Regel Anlaß zur Prüfung, ob der Steuernachteil auf einem Beratungsfehler beruht. Vom Zugang des Bescheides an ist dem Auftraggeber zuzumuten, zur Prüfung einer Regreßforderung Rechtsrat einzuholen und einen Ersatzanspruch gegen den Steuerberater rechtzeitig geltend zu machen (BGH, Urt. v. 11. Mai 1995 - IX ZR 140/94, aaO 1452). Dafür ist nicht immer eine auf Schadensersatz oder Feststellung einer Ersatzpflicht gerichtete Klage erforderlich (§ 209 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 1 BGB). Zwar kann in einem Finanzgerichtsprozeß die Verjährung nicht durch Streitverkündung an den Steuerberater gemäß § 209 Abs. 2 Nr. 4 BGB unterbrochen werden (BFHE 98, 553, 559). Nicht selten unterbricht aber der Mandant die Verjährung, indem er gegen die eingeklagte Gebührenforderung des Steuerberaters mit

einem Schadensersatzanspruch aufrechnet (§ 209 Abs. 2 Nr. 3 BGB). Vielfach wird in der Praxis ein Stillhalteabkommen vereinbart, die Auseinandersetzung über die Haftung des Beraters bis zur Beendigung eines anderen Prozesses zurückzustellen (vgl. BGH, Urt. v. 5. November 1992 - IX ZR 200/91, aaO 615), oder für eine bestimmte Zeit auf die Verjährungseinrede verzichtet, um die Prüfung des Regreßanspruchs - auch durch den Haftpflichtversicherer - nicht mit einem der Verjährungsunterbrechung dienenden Rechtsstreit zu belasten (vgl. dazu BGH, Urt. v. 26. Mai 1994 - IX ZR 57/93, aaO 1849).

b) Der Arglisteinwand entfällt auch aus einem weiteren Grunde. Der Kläger hat durch Schreiben des Beklagten vom 3. November 1993 erfahren, daß das Verfahren erfolglos abgeschlossen worden war. Nach Wegfall des Umstandes, aus dem der Kläger die unzulässige Rechtsausübung herleitet, stand ihm noch eine Frist von zwei Monaten zur Einreichung einer Klage zur Verfügung, mit der er die Verjährung hätte unterbrechen können. Denn der vom Berufungsgericht unterstellte Sekundäranspruch des Klägers führte erst am 7. Januar 1994 zur Vollendung der Verjährung.

Kreft

Kirchhof

Fischer

Zugehör

Ganter