

Nachschlagewerk: ja

BGHZ: nein

BGB § 675

Ein Steuerberater, der es durch einen von ihm erteilten Rat oder durch die von ihm veranlaßte unzutreffende Darstellung steuerlich bedeutsamer Vorgänge verschuldet, daß gegen seinen Mandanten wegen leichtfertiger Steuerverkürzung ein Bußgeld verhängt wird, kann verpflichtet sein, jenem den darin bestehenden Vermögensschaden zu ersetzen.

BGH, Urt. v. 14. November 1996 - IX ZR 215/95 - OLG Hamm
LG Essen

BUNDESGERICHTSHOF
IM NAMEN DES VOLKES

IX ZR 215/95

URTEIL

Verkündet am:
14. November 1996
Giovagnoli
Justizangestellte
als Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

- 2 -

Der IX. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 14. November 1996 durch den Vorsitzenden Richter Brandes und die Richter Dr. Kreft, Stodolkowitz, Kirchhof und Dr. Fischer

für Recht erkannt:

Auf die Revision des Klägers wird das Urteil des 25. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Hamm vom 2. Juni 1995 im Kostenpunkt und insoweit aufgehoben, als die Klage wegen eines Betrages von mehr als 57.433,54 DM nebst Zinsen abgewiesen worden ist.

Im Umfang der Aufhebung wird die Sache zur anderweiten Verhandlung und Entscheidung, auch über die Kosten des Revisionsverfahrens, an das Berufungsgericht zurückverwiesen.

Von Rechts wegen

Tatbestand

Der Beklagte beriet den Kläger, der eine internistische Arztpraxis betreibt, bis Mitte 1990 in dessen steuerlichen Angelegenheiten. Am 14. November 1984 schlossen der Kläger und seine Ehefrau, die als medizinisch-technische



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



[JLaw – für Android](#)



[JLaw – für iOS](#)

Assistentin im Angestelltenverhältnis in der Praxis des Klägers mitarbeitete, einen vom Beklagten entworfenen Vertrag, wonach die Ehefrau grundsätzlich im Fall des Ausscheidens aus den Diensten des Klägers ein lebenslanges Ruhegeld in Höhe von 80 % des zuletzt bezogenen Festgehalts bekommen sollte. Diese Versorgungszusage wurde bei der Gewinnermittlung für die Jahre ab 1984 in der Weise berücksichtigt, daß entsprechende Rückstellungen gebildet wurden. Aufgrund einer im Jahre 1989 durchgeführten Betriebsprüfung wurden für die Jahre 1984 bis 1987 geänderte Steuerbescheide erlassen, in denen die Berechtigung der Rückstellungen nicht anerkannt wurde, weil das Finanzamt die Pensionszusage als nicht ernstgemeint ansah. Der Kläger legte gegen die geänderten Steuerbescheide Einsprüche ein, über die noch nicht entschieden ist. Wegen verschiedener unzutreffender Angaben, die die ursprünglichen Steuererklärungen in anderen Punkten enthielten und die bei der Betriebsprüfung aufgedeckt wurden, wurde gegen den Kläger wegen leichtfertiger Steuerverkürzung ein Bußgeld von 6.000 DM verhängt.

Der Kläger hat den Beklagten wegen fehlerhafter Beratung auf Ersatz der infolge der Nichtanerkennung der Pensionsrückstellungen nachzuentrichtenden Steuer, der ihm nach seiner Behauptung in den Einspruchsverfahren entstandenen Anwaltskosten in Höhe von 6.122,03 DM sowie des gegen ihn verhängten Bußgelds in Anspruch genommen. Die Vorinstanzen haben die Klage abgewiesen. Der Senat hat die Revision des Klägers nur angenommen, soweit es um den Ersatz der Anwaltskosten und des Bußgelds geht. Insoweit verfolgt der Kläger den Klageanspruch mit der Revision weiter.

Entscheidungsgründe

Die Revision führt zur Aufhebung und Zurückverweisung.

I.

1. Das Berufungsgericht hat einen Ersatzanspruch wegen der Anwaltskosten verneint und zur Begründung ausgeführt, dem Kläger sei durch die Versagung der steuerlichen Anerkennung der Pensionsrückstellungen kein Schaden entstanden. Außerdem fehle es an der erforderlichen Aufschlüsselung der berechneten Anwaltshonorare; denn die Rechtsbehelfsverfahren, in denen die Kosten entstanden seien, hätten sich über die Frage der Pensionsrückstellungen hinaus auf weitere bei der Betriebsprüfung und in den geänderten Steuerbescheiden aufgegriffene Punkte bezogen.

2. Diese Beurteilung beanstandet die Revision zutreffend als rechtlich nicht einwandfrei.

a) Das Berufungsgericht hat unterstellt, daß der Beklagte den Kläger in der Frage der Pensionszusage fehlerhaft beraten habe. Davon ist für das Revisionsverfahren auszugehen. Darüber hinaus ergibt sich aus dem unstreitigen Sachverhalt, daß der Beklagte bei der Anregung und Formulierung der Versorgungszusage seine Pflichten verletzt hat. Auf der Grundlage des Inhalts des Vertrages vom 14. November 1984 konnte, was zwischen den Parteien im wesentlichen

unstreitig ist, die Pensionszusage schon deswegen nicht anerkannt werden, weil die versprochene Betriebsrente von 80 % des letzten Gehalts weit überhöht und die Zahlung für den Fall der Betriebseinstellung nicht abgesichert war. Deshalb mußte die Vereinbarung so, wie der Beklagte sie formuliert hatte, zur Beanstandung durch das Finanzamt führen. Darauf hätte der Beklagte den Kläger hinweisen müssen. Statt dessen hat er ihm offenbar die feste Überzeugung vermittelt, auch eine nicht ernstgemeinte Zusage sei steuerlich anerkennungsfähig; denn er hat sich noch im Rechtsstreit auf den Standpunkt gestellt, im Fall einer Rücknahme des Einspruchs müsse den Kläger ein mindestens überwiegendes Mitverschulden treffen. Ein solches Verhalten ist pflichtwidrig (Senatsurt. v. 6. Februar 1992 - IX ZR 95/91, NJW 1992, 1159, 1160). Der Senat hat die Revision hinsichtlich des vom Kläger geltend gemachten Steuerschadens selbst nur deshalb nicht angenommen, weil dem Kläger ein solcher Schaden in Wirklichkeit nicht entstanden ist.

Die Pflichtverletzung des Beklagten hat aber die Rechtsbehelfsverfahren ausgelöst, in denen, wovon auch das Berufungsgericht ausgeht, dem Kläger die Anwaltskosten entstanden sind.

b) Entgegen der Ansicht des Berufungsgerichts und der Revisionserwiderung fehlt es nicht an einem Vortrag dazu, worauf sich die dem Kläger in Rechnung gestellten Anwaltskosten beziehen. Dieser hat unter Beweisantritt behauptet, es handele sich dabei um Kosten "der Rechtsverfolgung im Rechtsbehelfsverfahren", soweit sie im Jahre 1991 angefallen seien (GA 5, 73, 131). Dem hätte das Berufungsgericht

nachgehen müssen. Soweit dieses eine Aufschlüsselung des offenbar für die Einspruchsverfahren einheitlich berechneten Anwaltshonorars vermißt, beanstandet die Revision zu Recht, daß es die Anforderungen an die Substantiierungspflicht des Klägers überspannt hat. Dieser hat die geänderten Steuerbescheide für die Jahre 1984 bis 1987 vorgelegt (GA 28, 32 ff). Aus ihnen ergibt sich die Höhe der vom Kläger zu leistenden Gesamtnachzahlungen. Dies bietet eine ausreichende Grundlage für eine nach § 287 ZPO vorzunehmende Schätzung des Honoraranteils, der auf die vom Kläger der Höhe nach bezifferte Steuernachforderung wegen der nicht anerkannten Pensionsrückstellungen entfällt.

II.

1. Das Berufungsgericht hat auch eine Verpflichtung des Beklagten, die dem Kläger auferlegte Geldbuße zu ersetzen, verneint. Dazu hat es ausgeführt: Eine Ersatzpflicht für eine öffentlich-rechtliche Strafe oder Buße komme nur in Ausnahmefällen in Betracht, weil es Sinn und Zweck einer solchen Maßregel sei, daß der davon Betroffene sie aus seinem eigenen Vermögen zu erfüllen habe. Eine bloße Schlechterfüllung von Steuerberaterleistungen könne schon deswegen nicht zu einer Haftung des Steuerberaters für eine dem Mandanten auferlegte Geldbuße führen, weil diese sich nur nach dessen eigener Schuld bemesse und er insoweit für ein schuldhaftes Verhalten des Steuerberaters nicht einzustehen habe. Aus diesem Grund fehle es an dem erforderlichen Rechtswidrigkeitszusammenhang zwischen einem pflichtwidri-

gen Verhalten des Steuerberaters und dem in der Belastung des Mandanten mit einer Geldbuße liegenden Vermögensschaden.

2. Auch in diesem Punkt kann dem Berufungsgericht aus Rechtsgründen nicht gefolgt werden.

a) Der Kläger hat in tatsächlicher Hinsicht vorgetragen, der Beklagte, dem die gesamte Buchführung übertragen gewesen sei, habe nach Sortierung der Unterlagen durch seine, des Klägers, Ehefrau allein und ohne Rücksprache mit ihm über die Art der Verbuchung der sich aus jenen Unterlagen ergebenden Vorgänge entschieden. Soweit dabei private Ausgaben als geschäftliche behandelt worden seien, habe er, der Kläger, sich auf die Fachkunde des Beklagten verlassen und auf die Richtigkeit von dessen Entscheidungen vertraut. Die Fehler, die der Beklagte im Rahmen dieser eigenverantwortlichen Tätigkeit begangen habe, hätten zu den finanzamtlichen Beanstandungen und dann letztlich zu der gegen ihn, den Kläger, verhängten Geldbuße geführt (GA 154 ff).

b) Auf der Grundlage dieses tatsächlichen Vorbringens, das vom Berufungsgericht nicht geprüft worden und deshalb der revisionsrechtlichen Prüfung zugrunde zu legen ist, läßt sich ein Anspruch des Klägers auf Erstattung der gegen ihn festgesetzten Geldbuße nicht verneinen.

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 sei-

nem 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 f). Selbst derjenige, der dem Täter im voraus die zur Zahlung der Strafe erforderlichen Geldmittel zur Verfügung stellt, macht sich, wie der Bundesgerichtshof entschieden hat, nicht wegen Strafvereitelung (§ 258 StGB) strafbar (BGHSt 37, 226 ff). Es kann deshalb, wie auch das Berufungsgericht im Ansatz nicht verkannt hat, für die Frage eines Ersatzanspruchs allein darauf ankommen, ob ein solcher sich aus den allgemeinen Regeln des bürgerlichen Rechts ergibt (so schon BGHZ 23, 222, 226). Der Umstand, daß eine Straftat oder Ordnungswidrigkeit von mehreren Tätern begangen wird, bietet freilich noch keine Grundlage für einen Ersatzanspruch eines der Täter gegen einen anderen; die §§ 830, 840, 426 BGB sind, soweit es um die den einzelnen Tätern auferlegten Sanktionen geht, nicht anwendbar. Das schließt aber eine Einstandspflicht desjenigen, der vertraglich verpflichtet war, den Täter vor der Begehung einer Straftat oder Ordnungswidrigkeit und deren Folgen zu schützen, nicht aus (BGHZ 23, 222, 225).

Eine solche vertragliche Verpflichtung läßt sich für den Steuerberater im Verhältnis zu seinem Mandanten grundsätzlich nicht verneinen, soweit es um die richtige Darstellung der steuerlich bedeutsamen Vorgänge gegenüber dem Finanzamt geht. Der Steuerberater hat zwar in erster Linie die Aufgabe, die steuerlichen Interessen seines Mandanten wahrzunehmen und damit die Steuerlast für ihn möglichst ge-

ring zu halten. Er muß sich dabei aber im Rahmen der Rechtsordnung halten. Verstößt eine bestimmte Handhabung gegen steuerliche Rechtsvorschriften, so muß der Steuerberater den Mandanten hierauf hinweisen; verlangt dieser trotzdem eine gesetzwidrige Behandlung eines steuerlich relevanten Sachverhalts - etwa die Verbuchung von privaten Aufwendungen als Betriebsausgaben -, dann darf der Steuerberater dem nicht nachkommen, sondern er muß notfalls das Mandat beenden (Gräfe/Lenzen/Rainer, Steuerberaterhaftung 2. Aufl. Rdnr. 277). Erst recht darf der Steuerberater nicht von sich aus einen Vorgang den Steuerbehörden gegenüber in einer Weise deklarieren, die zu einer Verkürzung des staatlichen Steueranspruchs führt. Diese Pflicht zu gesetzmäßigem Verhalten besteht zwar zunächst als öffentlich-rechtliche gegenüber dem Staat. Der Steuerberater, der leichtfertig durch unrichtige Angaben zu einer Steuerverkürzung beiträgt, handelt selbst ordnungswidrig (§ 378 Abs. 1 AO). Ob er darüber hinaus auch seinem Mandanten gegenüber - vertraglich - verpflichtet ist, diesen davor zu bewahren, daß er seine eigenen öffentlich-rechtlichen Verpflichtungen dem Finanzamt gegenüber vernachlässigt, ist dagegen ungeklärt. Die Frage wird in der Rechtsprechung der Instanzgerichte und in der Literatur im allgemeinen verneint, weil jeder - Steuerpflichtiger wie Steuerberater - nur entsprechend seinem eigenen schuldhaften Fehlverhalten in bezug auf seine öffentlich-rechtlichen Pflichten und damit ohne Zurechnung der Handlungsweise des jeweils anderen "bestraft" werde (LG München DStR 1978, 51 m. Anm. Messmer; OLG Koblenz DStR 1981, 237, 238 f m. Anm. Späth; Klein/Orlopp, AO 5. Aufl. § 378 Anm. 6).

Dem kann in dieser Allgemeinheit nicht zugestimmt werden. Das Steuerrecht ist vielfach kompliziert und jedenfalls für den Laien undurchsichtig. Für den Steuerpflichtigen, der naturgemäß daran interessiert ist, seine Steuerlast so gering wie möglich zu halten, ist oft nur schwer erkennbar, was noch gesetzmäßig ist und was den Rahmen der steuerrechtlichen Legalität sprengt (vgl. auch Senatsurt. v. 6. Februar 1992 aaO zur "gesetzmäßigen Umgehung" eines Verbots). Wenn der Steuerpflichtige sich in dieser Lage eines steuerlichen Fachberaters bedient, so besteht dessen Aufgabe nicht nur darin, die seinem Mandanten zustehenden Steuervorteile auszuschöpfen, sondern er hat ihn auch davor zu bewahren, sich durch Überschreitung des zulässigen Rahmens der steuerstrafrechtlichen Verfolgung auszusetzen. Diese Pflicht endet zwar dort, wo der Mandant selbst sich über die Rechtswidrigkeit eines bestimmten Vorgehens im klaren ist; denn dann bedarf er keiner Aufklärung. Begeht er deshalb - allein oder gemeinsam mit dem Steuerberater oder von diesem angestiftet - eine (vorsätzliche) Steuerhinterziehung, so kann er die sein Vermögen treffenden steuerstrafrechtlichen Folgen nicht auf seinen Berater abwälzen (zutreffend OLG Düsseldorf StB 1988, 97, 98).

Bei leichtfertigem Verhalten (§ 378 Abs. 1 AO) ist die Lage jedoch eine andere. Der Steuerpflichtige darf sich, soweit es um die Erfüllung seiner öffentlich-rechtlichen Pflichten geht, nicht blindlings auf seinen Steuerberater verlassen, sondern muß sich, soweit es ihm möglich ist, ein eigenes Bild über die steuerrechtliche Behandlung machen und seinen Berater entsprechend seinen eigenen Kenntnissen sowie je nachdem, ob dazu für ihn ein konkreter Anlaß be-

steht, bei der Erledigung der ihm übertragenen Aufgabe überwachen (Samson in: Franzen/Gast-de Haan/Samson/Joecks, Steuerstrafrecht 3. Aufl. § 378 AO Rdnr. 34; Schöll/Noworzyn, AO § 378 Rdnr. 4). Wird er diesen Anforderungen nicht gerecht, weil er sich - grob sorgfaltswidrig - auf den fachkundigeren Berater verlassen hat, dann haftet er zwar nach öffentlichem Recht; jener hat ihm aber wegen Verletzung seiner Vertragspflichten den daraus entstehenden Vermögensschaden zu ersetzen. Dieser liegt aus den oben genannten Gründen entgegen der Ansicht der Revisionserweiterung nicht außerhalb des Schutzzwecks der Vertragspflichten eines Steuerberaters. Der Ursachenzusammenhang zwischen der Pflichtverletzung und dem letztlich eingetretenen Schaden entfällt auch dann nicht, wenn sich später herausstellt, daß der Tatbestand einer leichtfertigen Steuerverkürzung nicht erfüllt war.

Die Ansicht, daß eine Ersatzpflicht nur bei Schuldlosigkeit des Täters bestünde (so RAG DR 1943, 557, 558 in einem Fall, in dem ein fachkundiger Berater es verschuldet hatte, daß gegen die Inhaberin eines Betriebes wegen Verstoßes gegen Preisbildungsvorschriften eine Ordnungsstrafe verhängt worden war), kann nicht geteilt werden (zweifelnd schon Herschel in seiner Anmerkung zu jener Entscheidung des Reichsarbeitsgerichts, DR 1943, 559). Ebensowenig gibt es einen Rechtsgrundsatz, wonach die Verletzung einer nach außen bestehenden Pflicht, den mit einer bestimmten Aufgabe betrauten Vertragspartner in gewissem Umfang zu überwachen, für diesen keine Schadensersatzverpflichtung gegenüber dem Überwachungspflichtigen hinsichtlich der diesem daraus entstehenden vermögensmäßigen Belastungen auslösen könnte (so

aber OLG Koblenz aaO S. 239). Wer als Fachmann vertraglich verpflichtet ist, seinen Vertragspartner vor bestimmten Gefahren zu bewahren, haftet diesem bei Verletzung seiner Pflichten auch dann, wenn jener im Einzelfall die Gefahr auch selbst hätte erkennen und abwenden können.

3. Sollte der Beklagte danach haften, so wird sich die Frage eines Mitverschuldens des Klägers nach § 254 Abs. 1 BGB erst beurteilen lassen, wenn festgestellt ist, was er über die Art der Verbuchungen und damit der Angaben gegenüber dem Finanzamt, die Gegenstand des Bußgeldbescheids waren, gewußt und wie er dabei mitgewirkt hat. Regelmäßig trifft jedoch denjenigen, der sich auf den Rat eines Fachmanns verlassen hat, auch dann kein Mitverschulden, wenn er die Unrichtigkeit oder Unzulässigkeit des von diesem vorgeschlagenen oder in die Wege geleiteten Vorgehens bei genügender Sorgfalt hätte erkennen können (Senatsurteil vom 17. November 1994 - IX ZR 208/93, WM 1995, 212, 213 f). Anders ist es freilich, wenn er die ihn treffende Pflicht verletzt, den Berater wahrheitsgemäß und vollständig über den maßgeblichen Sachverhalt zu unterrichten (Senatsurt. v. 20. Juni 1996 - IX ZR 106/95, WM 1996, 1832, 1835 f).

III.

Die Sache ist an das Berufungsgericht zurückzuverweisen, damit dieses die nach den Ausführungen zu I und II noch erforderlichen tatsächlichen Feststellungen treffen kann.

Brandes

Kreft

Stodolkowitz

Kirchhof

Fischer