BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

IX ZR 34/04

Verkündet am:
15. November 2007
Preuß
Justizangestellte
als Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

Nachschlagewerk: ja

BGHZ: nein

BGHR: ja

BGB § 675 Abs. 1; EStG §§ 16, 34

a) Ist der Steuerberater verpflichtet, den Mandanten auf die Möglichkeit einer verbindlichen Auskunft des Finanzamts hinzuweisen, hat er jenem doch die Entscheidung, ob er einen solchen Antrag stellen will, zu überlassen (im Anschluss an BGH, Urt. v. 8. Februar 2007 - IX ZR 188/05, WM 2007, 903, 904).

b) Kommt es darauf an, ob das zuständige Finanzamt eine von ihm erbetene verbindliche Auskunft erteilt hätte, hat das Regressgericht zu prüfen, wie das Finanzamt sein Ermessen ausgeübt hätte. Hinsichtlich der Frage, welchen Inhalt die verbindliche Auskunft gehabt hätte, ist demgegenüber entscheidend, wie das Regressgericht die objektive Rechtslage beurteilt.

BGH, Urteil vom 15. November 2007- IX ZR 34/04 - OLG Düsseldorf
LG Wuppertal

Der IX. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 15. November 2007 durch den Vorsitzenden Richter Dr. Gero Fischer und die Richter Dr. Ganter, Dr. Kayser, Prof. Dr. Gehrlein und Dr. Detlev Fischer

für Recht erkannt:

Auf die Revision der Beklagten wird das Urteil des 23. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Düsseldorf vom 20. Januar 2004 aufgehoben.

Die Sache wird zur neuen Verhandlung und Entscheidung - auch über die Kosten des Revisionsverfahrens - an das Berufungsgericht zurückverwiesen.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

1 Die Klägerinnen sind die Erbinnen des B. (nachfolgend: Erblasser). Die Beklagten betreiben eine Steuerberatersozietät. Der Erblasser war Kommanditist einer GmbH & Co KG, auch an der Komplementär-GmbH beteiligt und Eigentümer des Betriebsgrundstücks. Er veräußerte im Jahr 1996, von dem Beklagten zu 1 steuerlich beraten, einen jeweils 20 %igen Anteil seiner Beteiligungen, nicht aber des Grundeigentums. Wegen des zuletzt genannten Umstands beanstandete das Finanzamt auf Grund einer Betriebsprüfung im Jahr 1999 die Inanspruchnahme des ermäßigten Steuersatzes gemäß §§ 16,

34 EStG auf den Veräußerungsgewinn. Mit dem entsprechend geänderten Steuerbescheid wurden 333.040,19 € Mehrsteuern festgesetzt.

2 Die Klägerinnen nehmen die Beklagten auf Schadensersatz in Anspruch. Sie werfen ihnen vor, den Erblasser nicht auf die unsichere Rechtslage hingewiesen zu haben. Die Veräußerung der Gesellschaftsanteile ohne das zugehörige Betriebsvermögen sei schon damals steuerrechtlich riskant gewesen. Es hätte eine verbindliche Auskunft des Finanzamts eingeholt werden können. Notfalls hätte der Erblasser auch einen Teil des Grundeigentums verkauft. Der Steuerschaden hätte so vermieden werden können.

3 Das Landgericht hat die Klage abgewiesen, das Oberlandesgericht hat ihr, bis auf einen Teil der Zinsen, stattgegeben. Dagegen wenden sich die Beklagten mit ihrer vom Senat zugelassenen Revision.

Entscheidungsgründe:

4 Das Rechtsmittel führt zur Aufhebung und Zurückverweisung.

I.

5 Das Berufungsgericht hat ausgeführt, die Beklagten hätten ihre Pflichten als steuerliche Berater verletzt. Die Voraussetzungen der Steuerermäßigung hätten - wie inzwischen vom Bundesfinanzhof geklärt worden sei - nicht vorgelegen, weil der Mitunternehmeranteil des Erblassers das Grundstück als Sonderbetriebsvermögen umfasst habe, jedoch nicht mit einem entsprechenden

Hinweis: Auch Teile der Urteilssammlung sind als Datenbank nach §§ 87a ff. UrhG geschützt.

JLaw – Gesetze und Urteile (mobile App)
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
JLaw – für Android
JLaw – für iOS

Bruchteil mitveräußert worden sei. Diese Rechtsprechung hätten die Beklagten zwar nicht voraussehen müssen, zumal ein Finanzgericht noch im Jahr 1998 in für den Erblasser günstigem Sinn entschieden habe. Schon im Beratungszeitraum sei die steuerliche Beurteilung jedoch unsicher gewesen. Wenngleich im hier maßgeblichen Bezirk der Oberfinanzdirektion Düsseldorf die anteilige Mitübertragung des Betriebsvermögens nicht verlangt worden sei, habe es in anderen Teilen des Bundesgebiets eine abweichende Praxis der Finanzverwaltung gegeben. Einschlägige Urteile der Finanzgerichte hätten gefehlt. Zur Vorsicht habe jedoch ein Urteil des Bundesfinanzhofs aus dem Jahr 1991 mahnen müssen, wonach die Tarifvergünstigung bei der Veräußerung des gesamten Mitunternehmeranteils keine Anwendung gefunden habe, wenn gleichzeitig Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens zum Buchwert in einen anderen Betrieb des Mitunternehmers überführt worden seien. Auch habe der Bundesfinanzhof bereits vor 1996 ausgesprochen, dass der Mitunternehmeranteil den Gesellschaftsanteil und das dem Mitunternehmer zuzurechnende Sonderbetriebsvermögen umfasse. Im steuerrechtlichen Schrifttum seien die Meinungen geteilt gewesen. Bei dieser Lage hätten sich für die Beklagten Zweifel ergeben müssen, ob die für den Erblasser zuständige Finanzbehörde die ihm günstige Beurteilung beibehalten werde. Sie hätten deshalb den Erblasser über die Risiken aufklären und darüber hinaus und sogar in erster Linie sich um eine verbindliche Auskunft des Finanzamts bemühen müssen.

6 Hätten die Beklagten pflichtgemäß vor der Anteilsübertragung im August 1996 eine verbindliche Auskunft beantragt, so hätte das Finanzamt diese nicht verweigern können. Sie wäre mutmaßlich in der Weise erteilt worden, dass die Mitübertragung eines Grundstücksanteils nicht nötig geworden wäre, um den ermäßigten Steuersatz zugebilligt zu bekommen. Da dem Finanzamt ein Ermessensspielraum zugestanden habe, komme es nicht darauf an, wie das Re-

gressgericht die Rechtslage beurteile. Aufgrund der verbindlichen Auskunft wäre die Belastung des Erblassers durch die Steuernachzahlung vermieden worden.

II.

7 Dies hält einer rechtlichen Überprüfung in wesentlichen Punkten nicht stand.

8 1. Im Ausgangspunkt zutreffend hat das Berufungsgericht angenommen, dass die Beklagten verpflichtet waren, den Erblasser auf die Möglichkeit hinzuweisen, bei dem zuständigen Finanzamt eine verbindliche Auskunft einzuholen, und ihm ein solches Vorgehen zu empfehlen.

9 a) Der Erblasser hatte den Beklagten das Mandat erteilt, ihn umfassend in steuerrechtlicher Hinsicht bei dem von ihm beabsichtigten Anteilsverkauf zu beraten. Gegenstand der Beratungspflichten war damit auch, eine möglichst günstige Versteuerung des Veräußerungsgewinns zu erreichen (vgl. BGH, Urt. v. 3. Juni 1993 - IX ZR 173/92, NJW 1993, 2799, 2800).

10 b) Zweck der Steuerberatung ist es, die dem Auftraggeber fehlende Sach- und Rechtskunde auf diesem Gebiet zu ersetzen. Die pflichtgemäße Steuerberatung verlangt daher sachgerechte Hinweise über die Art, die Größe und die mögliche Höhe eines Steuerrisikos, um den Auftraggeber in die Lage zu versetzen, eigenverantwortlich seine Rechte und Interessen zu wahren und eine Fehlentscheidung zu vermeiden (BGHZ 129, 386, 396; BGH, Urt. v. 4. Juni 1996 - IX ZR 246/95, WM 1996, 1841, 1843; v. 20. Oktober 2005 - IX ZR

127/04, WM 2005, 2345, 2346). Dies kann die Verpflichtung des Steuerberaters einschließen, den Mandanten auf die Möglichkeit einer verbindlichen Auskunft des Finanzamts hinzuweisen und diese gegebenenfalls auch zu beantragen (BGH, Urt. v. 8. Februar 2007 - IX ZR 188/05, WM 2007, 903, 904). Nach dem Gebot des sichersten Weges (vgl. BGH, Urt. v. 21. September 2000 - IX ZR 127/99, WM 2000, 2431, 2435) kommt dies insbesondere dann in Betracht, wenn die Rechtslage nach Ausschöpfung der eigenen Erkenntnismöglichkeiten ungeklärt und die Angelegenheit von schwer wiegender Bedeutung für die Entscheidung des Mandanten ist. Betrifft die Beratung in einem solchen Fall eine einschneidende, dauerhafte und später praktisch nicht mehr rückgängig zu machende rechtliche Gestaltung, hat der Steuerberater die Einholung einer Auskunft des Finanzamtes zu empfehlen (BGH, Urt. v. 8. Februar 2007 aaO).

11 c) Die Voraussetzungen dieser Pflicht hat das Berufungsgericht rechtsfehlerfrei bejaht. Wie es im Einzelnen dargelegt hat, mussten die Beklagten auch nach der gebotenen und ihnen möglichen Prüfung im Zweifel sein, ob ohne Übertragung des Betriebsvermögens der ermäßigte Steuersatz Anwendung finden kann. Es ging um erhebliche wirtschaftliche Folgen für den Mandanten, standen doch 333.000 € auf dem Spiel. Waren die Beteiligungen ohne einen entsprechenden Anteil am Betriebsgrundstück übertragen, konnten etwaige steuerliche Nachteile dieser Gestaltung nicht mehr rückgängig gemacht werden.

12 d) Unzutreffend ist die Ansicht des Berufungsgerichts, die Beklagten hätten sich "um eine verbindliche Auskunft des Finanzamts bemühen" müssen. Dies geht zu weit, weil die Beklagten die Erwägung, eine amtliche Auskunft einzuholen, zunächst einmal dem Erblasser hätten unterbreiten müssen. Die Entscheidung musste - wie stets - dem Mandanten verbleiben.

13 2. Entgegen der Auffassung des Berufungsgerichts darf das Regressgericht jedoch nicht davon ausgehen, dass die ordnungsgemäße Beratung des Erblassers letztlich zu einer ihm günstigen verbindlichen Auskunft geführt und damit den Steuerschaden vermieden hätte.

14 a) Es ist bereits offen, ob der Erblasser der Anregung, sich um eine verbindliche Auskunft zu bemühen, gefolgt wäre. Insoweit greift die Vermutung beratungsgerechten Verhaltens nicht ein. Für diesen Anwendungsfall des Anscheinsbeweises ist kein Raum, wenn nicht nur eine einzige, sondern mehrere Entschlussmöglichkeiten ernsthaft in Betracht kommen und sämtliche gewisse Risiken in sich bergen, die zu gewichten und untereinander abzuwägen sind (BGHZ 123, 311, 314 ff; BGH, Urt. v. 10. Dezember 1998 - IX ZR 358/97, WM 1999, 645, 646; v. 22. Februar 2001 - IX ZR 293/99, WM 2001, 741, 743). Für die Einholung einer verbindlichen Auskunft sprach, dass auf diese Weise, falls sich das Finanzamt darauf einließ, Klarheit zu schaffen war, ob und wie der Erblasser den ermäßigten Steuersatz auf den Veräußerungserlös in Anspruch nehmen konnte. Erteilte das Finanzamt eine positive Auskunft, begründete diese für den Erblasser Vertrauensschutz. War die Auskunft negativ, konnte der Erblasser versuchen, auch einen entsprechenden Grundstücksanteil an den Erwerber der Teil-Beteiligungen zu veräußern und so doch noch den ermäßigten Steuersatz in Anspruch zu nehmen. Es gab jedoch auch Argumente dagegen, sich um eine verbindliche Auskunft zu bemühen. Ob die Finanzbehörde eine solche erteilen würde, war keineswegs sicher. Insofern hatte diese einen Ermessensspielraum. Das Ersuchen an die Finanzbehörde war zudem geeignet, die bisherige Praxis einer sorgfältigen kritischen Prüfung zu unterziehen. Immerhin hatte gerade die für den Erblasser zuständige Finanzbehörde bisher stets die dem Steuerpflichtigen günstige Auffassung vertreten. Sollte sie nun-

mehr eine verbindliche Auskunft erteilen und sich insofern festlegen, konnte dies Anlass für eine vertiefte Prüfung und die Vorwegnahme der späteren Kehrtwendung sein.

15 b) Falls der Erblasser sich um eine verbindliche Auskunft des Finanzamts hätte bemühen wollen, mag man mit dem Berufungsgericht annehmen, dass das angerufene Finanzamt eine positive Auskunft erteilt hätte. Darauf kommt es jedoch nicht an. Entscheidend ist, welche Auskunft das Finanzamt richtiger Ansicht nach hätte erteilen müssen. Richtigerweise hätte es den Antragsteller dahin verbescheiden müssen, dass ohne Mitveräußerung eines entsprechenden Anteils des Betriebsgrundstücks der Veräußerungsgewinn dem normalen Steuersatz unterliegt.

16 aa) Kommt es für die Feststellung der Ursächlichkeit einer Pflichtverletzung darauf an, wie die Entscheidung einer Behörde ausgefallen wäre, ist im Allgemeinen darauf abzustellen, wie nach Auffassung des über den Ersatzanspruch entscheidenden Gerichts richtigerweise hätte entschieden werden müssen (BGHZ 124, 86, 95 f; 145, 256, 260: BGH, Urt. v. 21. September 1995 - IX ZR 228/94, NJW 1996, 48, 49; v. 23. November 1995 - IX ZR 225/94, NJW 1996, 842, 843). Hätte die Verwaltungsbehörde nach Ermessen zu entscheiden gehabt, ist jedoch ausschlaggebend, welche Ermessensentscheidung die Behörde tatsächlich getroffen hätte (BGHZ 79, 223, 226; BGH, Urt. v. 3. Juni 1993 - IX ZR 173/92, WM 1993, 1677, 1679 f); hätte sich die tatsächlich getroffene Entscheidung nicht im Rahmen des der Verwaltung eingeräumten Ermessens gehalten, ist allerdings wieder darauf abzustellen, wie das Inzidentverfahren nach Meinung des Regressgerichts hätte ausgehen müssen (BGH, Urt. v. 23. November 1995 aaO).

17 bb) Das Berufungsgericht hat ferner rechtsfehlerfrei angenommen, das zuständige Finanzamt hätte sein Ermessen dahin ausgeübt, dass eine verbindliche Auskunft nicht verweigert wird. Auf Rechtsirrtum beruht jedoch die Ansicht des Berufungsgerichts, das Finanzamt hätte nicht nur hinsichtlich der Frage, ob es eine solche Auskunft erteilt, sondern auch hinsichtlich des Inhalts der Auskunft Ermessen gehabt. Insofern hatte es eine rechtlich gebundene Entscheidung zu treffen, sich also an der objektiven Rechtslage zu orientieren. Deshalb kommt es darauf an, wie das Regressgericht diese Rechtslage beurteilt.

18 cc) Richtiger Ansicht nach hätte das Finanzamt schon im Jahr 1996 die steuerliche Frage zu Ungunsten des Erblassers beantworten müssen. Die Rechtslage ist inzwischen durch den Bundesfinanzhof geklärt (BFHE 192, 419, 421; 192, 534, 538). Umfasst ein Mitunternehmeranteil auch Sonderbetriebsvermögen, das zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen zählt, ist danach bei Veräußerung eines Teilanteils der dabei entstehende Gewinn nur dann ermäßigt zu besteuern, wenn auch ein entsprechender Bruchteil des Sonderbetriebsvermögens veräußert wird. Das Betriebsgrundstück gehört zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen (BFHE 192, 419, 422; vgl. ferner BFHE 192, 534, 537). In dem Zeitpunkt, als die verbindliche Auskunft hätte erteilt werden müssen, wenn darum nachgesucht worden wäre und das Finanzamt sich zu der Erteilung entschlossen hätte, wäre eine abweichende Antwort nicht rechtens gewesen. Denn die Grundlagen der rechtlichen Beurteilung waren damals keine anderen.

19 c) Da der Erblasser nach dem regelgerechten Lauf der Dinge nicht mit einem ihm günstigen Inhalt der verbindlichen Auskunft hätte rechnen können, hätte er sein Ziel einer Besteuerung nach dem ermäßigten Steuersatz nur erreichen können, wenn es ihm gelungen wäre, auch einen Grundstücksteil an den Erwerber zu veräußern. Insofern haben die Beklagten geltend gemacht, dass der Erwerber finanziell nicht in der Lage gewesen wäre, außer dem Kaufpreis für die Gesellschaftsbeteiligungen auch noch einen Betrag für den Grundstücksanteil aufzubringen. Feststellungen hierzu hat der Tatrichter nicht getroffen.

20 3. Die im Jahre 1996 tatsächlich noch bestehende, rechtlich jedoch unbeachtliche (vgl. 2 b cc) Möglichkeit, dass das Finanzamt - rechtswidrig - die erwünschte verbindliche Auskunft erteilt, könnte im Übrigen keinen Schaden im Rechtssinne begründen.

21 Auszugehen ist von dem normativen Schadensbegriff. Ein Geschädigter soll grundsätzlich im Wege des Schadensersatzes nicht mehr erhalten als dasjenige, was er nach der materiellen Rechtslage hätte verlangen können. Der Verlust einer tatsächlichen oder rechtlichen Position, auf die er keinen Anspruch hat, ist grundsätzlich kein erstattungsfähiger Nachteil (BGHZ 125, 27, 34; 145, 256, 262; BGH, Urt. v. 6. Juli 2000 - IX ZR 88/98, WM 2000, 1808, 1809; v. 6. Juli 2000 - IX ZR 198/99, WM 2000, 1814, 1816). Durch eine fiktive Entscheidung, die gerade mit diesem Inhalt nicht hätte ergehen dürfen, wird kein schutzwürdiger Besitzstand begründet.

III.

22 Das angefochtene Urteil ist somit aufzuheben (§ 562 Abs. 1 ZPO). Die Sache ist zur neuen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen (§ 563 Abs. 1 ZPO), damit geprüft wird, ob der Erblasser bei ordnungsgemäßer Beratung sich dafür entschieden hätte, einen entsprechenden Grundstücksanteil mit zu veräußern, und dieses Vorhaben auch hätte durchführen können.

23 Gegebenenfalls wird nach § 287 ZPO im Rahmen eines Gesamtvermögensvergleichs (vgl. hierzu BGH, Urt. v. 16. Oktober 2003 - IX ZR 167/02, WM 2004, 472, 474; v. 20. Januar 2005 - IX ZR 416/00, WM 2005, 999, 1000) zu untersuchen sein, wie sich die nunmehrige Vermögenslage der Klägerinnen, welche noch Eigentümerinnen des gesamten Betriebsgrundstücks sind und insgesamt dessen Früchte genießen können, zu der fiktiven Vermögenslage

verhält, die bestünde, wenn auch ein Grundstücksanteil an den Erwerber mitveräußert worden wäre.

Dr. Gero Fischer Dr. Ganter Dr. Kayser

Prof. Dr. Gehrlein Dr. Detlev Fischer

Vorinstanzen:
LG Wuppertal, Entscheidung vom 10.02.2003 - 3 O 261/02 -
OLG Düsseldorf, Entscheidung vom 20.01.2004 - 23 U 28/03 -