

BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

IX ZR 56/91

Verkündet am:
16. Januar 1992
Schnurr
Justizamtsinspektorin
als Urkundsbeamter
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

Firma I [REDACTED] Büro Paul B [REDACTED] GmbH i.K.,
vertreten durch die Geschäftsführer Joachim B [REDACTED]
und Erhard S [REDACTED],
L [REDACTED] Straße [REDACTED], H [REDACTED],

Klägerin und Revisionsklägerin,

- Prozeßbevollmächtigte: Rechtsanwälte Prof. Dr. [REDACTED]
und Dr. [REDACTED] -

g e g e n

Steuerberater Dieter H [REDACTED],
Auf dem W [REDACTED], G [REDACTED],

Beklagter und Revisionsbeklagter,

- Prozeßbevollmächtigte: Rechtsanwälte Dr. [REDACTED]
und Dr. [REDACTED] -

WII

Der IX. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat
auf die mündliche Verhandlung vom 16. Januar 1992
durch die Richter Dr. Schmitz, Dr. Kreft, Dr. Fischer,
Dr. Zugehör und Dr. Ganter

für Recht erkannt:

Auf die Revision der Klägerin wird
das Urteil des 25. Zivilsenats des
Oberlandesgerichts Hamm vom 25. Ja-
nuar 1991 aufgehoben.

Die Sache wird zur anderweiten Ver-
handlung und Entscheidung, auch über
die Kosten der Revision, an das Be-
rufungsgericht zurückverwiesen.

Von Rechts wegen

Tatbestand

Die Klägerin verlangt vom Beklagten Schadensersatz we-
gen fehlerhafter steuerlicher Beratung. Am 31. Dezem-
ber 1975 schloß die Klägerin mit einer Tochtergesellschaft,
der ACG A [REDACTED] GmbH (fortan: Firma ACG), einen vom Be-

klagten entworfenen Gewinnabführungsvertrag ab. Damit sollte erreicht werden, daß die Klägerin die Verluste der Firma ACG steuerlich mit ihren Gewinnen verrechnen konnte und dementsprechend weniger Körperschaftsteuer zahlen mußte. Bei einer im Jahre 1979 durchgeführten Betriebsprüfung hatte die Steuerbehörde die Wirksamkeit des Gewinnabführungsvertrages anerkannt. Bei einer im Jahre 1986 durchgeführten Betriebsprüfung, welche die Jahre 1978 bis 1982 umfaßte, wurde dem Gewinnabführungsvertrag die Anerkennung versagt mit der Begründung, eine wirtschaftliche Eingliederung der Firma ACG in die Klägerin sei nicht gegeben und der Vertrag enthalte keinen Hinweis, daß die Verlustübernahme entsprechend § 302 AktG erfolge.

Nach ihrer Behauptung mußte die Klägerin, die ebenso wie die Firma ACG Anfang 1986 in Konkurs gefallen ist, wegen der Nichtanerkennung des Ergebnisabführungsvertrages für die Jahre 1978 bis 1982 200.776,80 DM Körperschaftsteuer nachentrichten. Mit der Klage macht die Klägerin die vom Konkursverwalter freigegebene Forderung auf Zahlung dieses Betrages geltend und verlangt die Feststellung, daß der Beklagte ihr auch den weiteren durch die steuerliche Nichtanerkennung des Gewinnabführungsvertrages entstehenden Schaden ersetzen muß. Beide Vorinstanzen haben die Klage abgewiesen. Mit der Revision verfolgt die Klägerin ihr Klagebegehren weiter.



Entscheidungsgründe

I.

Das Berufungsgericht hat offengelassen, ob der Beklagte seine Pflichten aus dem mit der Klägerin geschlossenen Steuerberatervertrag schuldhaft verletzt hat. Es hat einen Schadensersatzanspruch der Klägerin deshalb verneint, weil diese nicht dargelegt habe, daß die behauptete Pflichtverletzung zu einer höheren Körperschaftsteuerbelastung geführt habe. Wie der Bundesfinanzhof (BFHE 160, 554 = BB 1990, 1735) entschieden habe, bedeute die Unwirksamkeit des Ergebnisabführungsvertrages lediglich, daß sich die steuerliche Behandlung der tatsächlich durchgeführten Verlustübernahme nach den allgemeinen steuerlichen Vorschriften richte, woraus folge, daß es sich bei den übernommenen Verlusten um steuerrechtlich anzuerkennende betriebliche Aufwendungen handele. Deshalb habe die Klägerin auch bei einer Unwirksamkeit des Gewinnabführungsvertrages die von ihr übernommenen Verluste der ACG gewinnmindernd geltend machen können. Die übernommenen Verluste würden auch nicht durch Aktivierung auf dem Beteiligungskonto ACG ausgeglichen. Wegen des Konkurses der ACG sei eine Teilwertabschreibung gemäß § 6 Abs. 1 Satz 2 EStG vorzunehmen gewesen. Wenn dies bei der Veranlagung der Klägerin unterblieben sei, handele es sich um einen Fehler des Finanzamts, für den der Beklagte nicht hafte.

II.

Diese Ausführungen können einer rechtlichen Nachprüfung nicht standhalten.

1. Wenn sich eine inländische GmbH (Organgesellschaft) unter den in § 7 a KStG 1968 beziehungsweise § 17 KStG 1977 normierten Voraussetzungen durch einen Gewinnabführungsvertrag verpflichtet, ihren ganzen Gewinn an ein anderes inländisches Unternehmen abzuführen, so ist das Einkommen der Organgesellschaft dem Träger des Unternehmens (Organträger) zuzurechnen. Ein bei der Organgesellschaft anfallender Gewinn oder Verlust gilt steuerrechtlich als Gewinn oder Verlust des Organträgers. Diese Rechtsfolge wollte die Klägerin mit dem Abschluß des Gewinnabführungsvertrages vom 31. Dezember 1975 erreichen. Sie wollte, daß die Verluste der ACG ihr unmittelbar zugerechnet würden und sie damit eine entsprechend geringere Körperschaftsteuer zu zahlen hatte.

2. Diese steuerliche Rechtsfolge tritt nicht ein, wenn - wie das Berufungsgericht hier unterstellt hat - eine oder mehrere der in § 7 a KStG 1968 beziehungsweise §§ 14, 17 KStG 1977 aufgestellten Voraussetzungen nicht erfüllt sind. Wie der vom Berufungsgericht angeführten Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFHE 160, 554, 555 f) zu entnehmen ist, hat dies in der Regel zur Folge, daß ein bei der Organgesellschaft entstandener Verlust sich bei der Muttergesellschaft nicht gewinnmindernd auswirkt. Die vom Berufungsgericht nur teilweise und damit sinnentstellend wie-

dergegebenen Ausführungen des Bundesfinanzhofs lauten wörtlich: "Ist eine der übrigen Tatbestandsvoraussetzungen des § 7 a KStG 1968 nicht erfüllt, so ist auch die Rechtsfolge der Vorschrift nicht anzuwenden. Soweit dennoch der Gewinn einer Organgesellschaft abgeführt oder deren Verlust übernommen wird, beurteilt sich die steuerliche Behandlung der Gewinnabführung einerseits und der Verlustübernahme andererseits nach den allgemeinen Vorschriften, ohne daß § 7 a KStG 1968 darauf weiteren Einfluß nähme. Die in einem solchen Fall vom Organträger übernommenen Verluste sind für diesen betrieblich veranlaßte Aufwendungen, die in der Regel als nachträgliche Anschaffungskosten für die Beteiligung an der Organgesellschaft auf dem sog. Beteiligungskonto zu aktivieren sind." Das bedeutet, daß in der Bilanz des Organträgers dem auf der Passivseite verbuchten übernommenen Verlust auf der Aktivseite ein um eben diesen Betrag erhöhter Buchwert der Beteiligung an der Organgesellschaft gegenübersteht.

3. Etwas anderes gilt nur, wenn eine Teilwertabschreibung nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG möglich ist, wenn also anstelle des Buchwertes der Beteiligung ein niedrigerer Teilwert angesetzt werden kann (BFH aaO). Wenn in den Jahren ab 1978 der Teilwert der Beteiligung an der ACG jeweils in Höhe des Betrages des aktivierten übernommenen Verlustes niedriger gewesen sein sollte als der Buchwert, dann wäre im Ergebnis durch die Unwirksamkeit des Gewinnabführungsvertrages kein Schaden eingetreten. Hierzu müßten aber für jedes Jahr die Buchwerte und die Teilwerte ermittelt und gegenübergestellt werden. Dazu fehlen bisher Feststellungen des Berufungsgerichts.

4. Infolge des Konkurses der ACG ist allerdings im Jahre 1986 mit Sicherheit eine Teilwertabschreibung vorzunehmen. Darauf hat der Beklagte in den Tatsacheninstanzen wiederholt hingewiesen. Die Klägerin hat hierauf aber erwidert, eine im Jahre 1986 vorgenommene Teilwertabschreibung wirke sich auf die Höhe der von ihr zu zahlenden Körperschaftsteuer nicht mehr aus. Denn in diesem Jahr habe sie einen derart hohen Verlust erlitten, daß auch die Möglichkeit eines Verlustrücktrags gemäß § 10 d EStG in die Jahre 1984 und 1985 voll ausgeschöpft sei. Ein weiterer Verlust könne sich steuerlich nicht mehr auswirken. Mit diesem - erheblichen - Vorbringen der Klägerin hat das Berufungsgericht sich nicht befaßt.

III.

Die Entscheidung des Berufungsgerichts erweist sich auch nicht aus anderen Gründen als zutreffend.

1. Das Landgericht meint, der Beklagte habe die Klägerin nicht auf die Notwendigkeit einer wirtschaftlichen Eingliederung der ACG aufmerksam machen müssen, weil die Klägerin durch den Betriebsprüfungsbericht vom 12. Juni 1979 ausreichend auf dieses Erfordernis hingewiesen worden sei. Diese Begründung ist allenfalls für die Zeit nach Mitte 1979 einschlägig, nicht aber für die vorhergehende Zeit, für welche die Klägerin ebenfalls Ersatz begehrt. Im übrigen vermag der Hinweis in dem Prüfungsbericht vom 12. Juni 1979 den Beklagten nicht von jeder Verantwortung dafür

zu entbinden, daß die Klägerin für eine ausreichende wirtschaftliche Eingliederung der ACG sorgte, sofern eine solche nicht - wie der Beklagte behauptet - von vornherein unmöglich war. Als steuerlicher Berater der Klägerin wurde der Beklagte in jedem Veranlagungszeitraum erneut mit den steuerlichen Belangen der Klägerin befaßt und mußte dabei in eigener Verantwortung prüfen, ob die Voraussetzungen für eine steuerliche Anerkennung des Gewinnabführungsvertrages erfüllt waren.

Außerdem ist der Beklagte dafür verantwortlich, daß der Gewinnabführungsvertrag keinen Hinweis auf die Verlustübernahme nach § 302 AktG enthält. Daß die Finanzverwaltung diesen Grund der Nichtanerkennung des Vertrages nur hilfsweise angeführt habe, läßt sich dem Prüfungsbericht vom 28. Juli 1986 nicht entnehmen. Im übrigen nennt der Bericht noch einen dritten vom Beklagten zu verantwortenden Grund, nämlich die Auflösung eines vororganschaftlichen Gewinnes, der ebenfalls geeignet ist, dem Gewinnabführungsvertrag die Anerkennung zu versagen.

2. Schließlich hat das Landgericht den Zahlungsanspruch zu Unrecht als verjährt angesehen. Nach § 68 StBerG verjährt der Anspruch des Auftraggebers auf Schadensersatz aus dem zwischen ihm und dem Steuerberater bestehenden Vertragsverhältnis in drei Jahren von dem Zeitpunkt an, in dem der Anspruch entsteht. Die Verjährung von Schadensersatzansprüchen gegen einen Steuerberater aus Fehlern, die durch eine Außenprüfung aufgedeckt und deretwegen dann Steuern nacherhoben worden sind, beginnt erst mit der Schlußbesprechung über das Ergebnis der Außenprüfung (BGHZ 73, 363;

Urt. v. 4. April 1991 - IX ZR 215/90, WM 1991, 1088, 1090, z. V. in BGHZ 114, 150 vorgesehen). Im vorliegenden Fall hat die Schlußbesprechung am 25. Juni 1986 stattgefunden. Das Mahnverfahren ist am 28. Januar 1989 eingeleitet worden.

IV.

Das Berufungsurteil muß somit aufgehoben und die Sache zur Nachholung der erforderlichen Feststellungen an das Berufungsgericht zurückverwiesen werden.

Schmitz

Kreft

Fischer

Zugehör

Ganter