

BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

IX ZR 62/97

Verkündet am:
20. November 1997
Giovagnoli
Justizangestellte
als Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

Nachschlagewerk: ja
BGHZ: nein

BGB § 675

Zur Pflicht eines mit einem umfassenden Dauermandat betrauten steuerlichen Beraters, den Auftraggeber bei einer Ausweitung der gewerblichen Tätigkeit auf steuerlich günstige Gestaltungsformen hinzuweisen.

BGH, Urt. v. 20. November 1997 - IX ZR 62/97 - OLG Zweibrücken
LG Frankenthal

Der IX. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 20. November 1997 durch den Vorsitzenden Richter Dr. Paulusch und die Richter Dr. Kreft, Stodolkowitz, Dr. Zugehör und Dr. Ganter

für Recht erkannt:

Auf die Revision des Klägers wird das Urteil des 4. Zivilsenats des Pfälzischen Oberlandesgerichts Zweibrücken vom 16. Januar 1997 aufgehoben.

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

Von Rechts wegen

Tatbestand

Der Kläger betrieb seit etwa 1976 unter der Firma G. H.-Modelle einen Textilgroßhandel. Bereits seit 1970 betreute die Beklagte den Kläger in steuerlicher Hinsicht; ihre Tätigkeit umfaßte die Buchhaltung, die Aufstellung der Bilanzen, die Abfassung der Steuererklärungen, die Führung von Lohnkon-

- 3 -

ten und die steuerliche Beratung. Nach erheblichen Verlusten begann der Kläger im Jahre 1980, seine Tätigkeit auf das Kunsthandels- und Auktionsgeschäft auszuweiten. Am 30. Juli 1980 wurde die Firma "Kunst- und Auktionshaus W. F. G. H." in das Handelsregister eingetragen; die Gewerbeanmeldung datiert vom 4. August 1980. Um die Verluste aus dem Textilgroßhandel mit den im Kunsthandel und Auktionsgeschäft erzielten Gewinnen ausgleichen zu können, schloß der Kläger am 30. Dezember 1983 auf den Rat der Beklagten als Inhaber der beiden Unternehmen einen Vertrag mit sich selbst, wonach die Firma G. H.-Modelle organisatorische Arbeiten für das Kunst- und Auktionshaus übernehmen sollte. Das Finanzamt erkannte diesen "Vertrag" und die auf dessen Grundlage in Rechnung gestellten Zahlungen nach einer im Jahre 1991 durchgeführten Betriebsprüfung nicht an. Deshalb blieben Verluste aus dem Textilgroßhandel unausgeglichen; das führte nach der Behauptung des Klägers in den Jahren 1985 bis 1991 zu einer Gewerbesteuerbelastung in Höhe von 201.012,08 DM. Unter Berücksichtigung damit verbundener Einkommensteuervorteile hat der Kläger seinen Schaden auf 195.016,28 DM errechnet.

Er nimmt die Beklagte auf Ersatz dieses Schadens in Anspruch. Er hat behauptet, die Beklagte habe ihm zur Errichtung eines zweiten Betriebs für den neuen Tätigkeitsbereich geraten. Diese Beratung sei pflichtwidrig gewesen; die Beklagte hätte ihm eine Gestaltungsform empfehlen müssen, mit der eine Verrechnung der Verluste und Gewinne aus den beiden Tätigkeiten erreichbar gewesen wäre. Eine solche Möglichkeit



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



[JLaw – für Android](#)



[JLaw – für iOS](#)

hätte bestanden, wenn beide Tätigkeitsbereiche in einem Betrieb zusammengefaßt worden wären; er hätte zu diesem Zweck auch mit seiner Ehefrau eine Personengesellschaft gründen können.

Die Vorinstanzen haben die Klage abgewiesen. Mit der Revision verfolgt der Kläger den Klageanspruch weiter.

Entscheidungsgründe

Die Revision führt zur Aufhebung des Berufungsurteils und zur Zurückverweisung.

I.

Das Berufungsgericht hat zur Begründung der Klageabweisung ausgeführt, der Kläger habe gegenüber dem Vorbringen der Beklagten, sie sei mit steuerlichen Fragen im Zusammenhang mit der Gründung des Kunst- und Auktionshauses nicht befaßt gewesen, nicht substantiiert dargelegt, wann, wo und bei welcher Gelegenheit die Beklagte ihn vor der Gründung jenes Betriebs in der behaupteten Weise beraten habe. Das Berufungsgericht ist dabei offenbar davon ausgegangen, eine Pflichtverletzung der Beklagten könne nur dann vorliegen, wenn der

Kläger ihr dafür einen zusätzlichen Sonderauftrag erteilt habe. Diese rechtliche Beurteilung ist, wie die Revision zu Recht rügt, unzutreffend.

Die Beklagte war seit 1970 aufgrund eines umfassenden Dauermandats als steuerliche Betreuerin für den Kläger tätig. Bei einem solchen Auftragsverhältnis hat der Steuerberater den Mandanten von sich aus - also ungefragt - über die steuerlich bedeutsamen Fragen einschließlich insoweit bestehender zivilrechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten zu beraten (BGHZ 129, 386, 396; Senatsurt. v. 7. Mai 1992 - IX ZR 151/91, NJW-RR 1992, 1110, 1111; v. 4. Juni 1996 - IX ZR 246/95, WM 1996, 1841; vgl. auch BGH, Urt. v. 25. November 1987 - IVa ZR 162/86, WM 1988, 166, 167). Der Kläger hat vorgetragen, am 25. März 1980 und am 23. April 1980 hätten Gespräche mit der Beklagten über die Eröffnung des Kunst- und Auktionshauses stattgefunden. Das Berufungsgericht hat ferner aufgrund einer vom Kläger vorgelegten Gesprächsnotiz unterstellt, daß am 21. Mai 1980 ein ausführliches, das neue Betätigungsfeld des Klägers betreffendes Gespräch geführt worden sei. Die Beklagte war damit über das Vorhaben des Klägers informiert. Sie wußte aus der laufenden Tätigkeit für ihn, daß er in der letzten Zeit mit seinem Textilgroßhandel Verluste erlitten hatte und deshalb auf einem neuen, gewinnversprechenden Gebiet tätig werden wollte. Die Parteien schlossen zudem am 14. August 1980 mit Rückwirkung auf den 1. Juni 1980 eigens einen (weiteren) Vertrag, wonach die Beklagte auch für das Kunst- und Auktionshaus mit den Ar-

beiten "Buchhaltung, Bilanzen, Steuererklärungen, steuerliche Beratung, Führung von Lohnkonten" beauftragt wurde. Danach gehörte es ohne weiteres zu ihren Aufgaben, den Kläger über die steuerlich günstigste Art der Gestaltung des neuen Tätigkeitsfeldes zu beraten. Dazu bedurfte es weder eines darauf gerichteten Sonderauftrags noch auch nur einer gezielten Bitte des Klägers um Aufklärung über die steuerliche Gestaltung seiner Aktivitäten. Das gilt um so mehr, als keine abgelegenen und besonders schwierigen Rechtsfragen zu beantworten waren. Gewinne und Verluste aus zwei verschiedenen Betrieben einer natürlichen Person können im Gegensatz zur Rechtslage im Einkommensteuerrecht hinsichtlich der Gewerbesteuer als einer Objektsteuer grundsätzlich nicht miteinander verrechnet werden. Die Beklagte hat dazu selbst vorgetragen, über das Wissen, daß dies so sei, verfüge "schon jeder einfache Steuerfachgehilfe". Sie hätte den Kläger daher hierauf hinweisen und ihm, soweit das rechtlich möglich war, Vorschläge für eine Gestaltung unterbreiten müssen, die - auch - gewerbesteuerliche Nachteile vermied. Tatsächlich hat sie dies später - Ende 1983 - mit dem Rat, durch einen "Vertrag" zwischen den beiden Betrieben des Klägers einen Teil der Einnahmen aus dem Kunsthandels- und Auktionsgeschäft auf den Textilgroßhandelsbetrieb zu verlagern, in freilich untauglicher Weise getan.

Die Ansicht des Berufungsgerichts, es sei zu einer Beratung zu spät gewesen, als die Beklagte über das Vorgehen des Klägers unterrichtet worden sei, ist auf der Grundlage des Klagevorbringens unzutreffend. Die zur Einrichtung des neuen

Geschäfts erforderlichen organisatorischen Maßnahmen (Eröffnung eines Geschäftskontos, Abschluß eines Mietvertrages mit der Ehefrau) sollen erst nach den vom Kläger behaupteten Gesprächen von März und Mai 1980, nämlich im Juni 1980 getroffen worden sein. Nach einer vom Kläger vorgelegten Abrechnung der Beklagten vom 18. Dezember 1980 über die Buchhaltungsarbeiten für das "Kunst- und Auktionshaus" scheint der Betrieb sogar erst im September 1980 angelaufen zu sein. Aber selbst wenn die Beklagte erst nach Beginn der Geschäftstätigkeit von dieser etwas erfahren haben sollte, wäre damit eine nachfolgende Neuorganisation in einem steuerlich günstigen Sinne nicht, wie das Berufungsgericht gemeint hat, ohne weiteres als Umgehungstatbestand zu werten gewesen. Soweit eine die gewerbesteuerrechtliche Verrechnung der unterschiedlichen Gewinne und Verluste ermöglichende Gestaltung überhaupt zu verwirklichen war (s. dazu unten zu II 1), ließ sie sich grundsätzlich auch durch nachträgliche Neuordnung, etwa durch die noch zu erörternde Einbringung in eine Gesellschaft, erreichen. Einen Lebenssachverhalt in einer steuergünstigen Weise einzurichten, ist steuerrechtlich nicht unzulässig, wenn damit tatsächlich - und nicht nur vorgespiegelt - die wirtschaftlichen Voraussetzungen geschaffen werden, an die der angestrebte Steuertatbestand anknüpft.

II.

Das angefochtene Urteil läßt sich danach mit der Begründung des Berufungsgerichts nicht aufrechterhalten. Es erweist sich auch nicht aus anderen Gründen als richtig.

1. Die Beklagte hat ihre Pflicht, den Kläger im Zusammenhang mit der Ausweitung seiner geschäftlichen Tätigkeit ordnungsgemäß zu beraten, verletzt.

a) Allerdings war es auf der Grundlage des bisher vorgelegten Prozeßstoffs kein Fehler, daß die Beklagte dem Kläger nicht riet, anstelle der Einrichtung eines zweiten Betriebs sein bisheriges Textilgroßhandelsunternehmen um die neue Tätigkeit ("Kunst- und Auktionshaus") auszuweiten und damit die gesamte geschäftliche Betätigung in einem einzigen Betrieb zu vereinen. Der Kläger meint, auf diese Weise wäre es möglich gewesen, die Verluste und Gewinne aus beiden Betätigungsbereichen - einschließlich des damals für die vorangegangenen fünf Jahre zulässigen Verlustabzugs nach § 10 a GewStG - miteinander zu verrechnen. Indessen bestand eine solche Möglichkeit, wie schon das Landgericht richtig gesehen hat, auf der Grundlage des Sachvortrags des Klägers nicht.

Verlustverrechnung und -abzug setzen voraus, daß es sich um einen einheitlichen Gewerbebetrieb handelt. Nicht alles,

was ein Einzelunternehmer geschäftlich tut, bildet einen einheitlichen Gewerbebetrieb im Sinne des Steuerrechts; die Gewerbesteuer knüpft vielmehr als Objektsteuer an die wirtschaftliche Einheit "Betrieb" an (Glanegger, GewStG 2. Aufl. § 2 Rdn. 9). Bei ungleichartigen Tätigkeiten folgt die Selbständigkeit jeder einzelnen von ihnen in der Regel schon aus der Ungleichartigkeit als solcher (BFHE 83, 438, 440). Zwar kann auch bei wesentlicher Verschiedenheit der Unternehmensgegenstände ein einziger Gewerbebetrieb vorliegen, wenn die Betätigungen finanziell, organisatorisch und - vor allem - wirtschaftlich zusammenhängen (BFH BStBl. II 1986, 719, 720; vgl. auch BFHE 72, 173, 176; BFH BStBl. II 1989, 901, 902; BFH/NV 1990, 261, 262). Nicht alle diese Gesichtspunkte haben jedoch das gleiche Gewicht (BFH BStBl. II 1986, 719, 720). Dem Unternehmer steht allerdings in organisatorischer Hinsicht ein nicht unbeträchtlicher Gestaltungsspielraum zur Verfügung (Glanegger aaO § 2 Rdnr. 11). In erster Linie kommt es aber auf die wirtschaftlichen Zusammenhänge zwischen den einzelnen Tätigkeitsbereichen an (BFHE 72, 173, 176; BFH BStBl. II 1986, 719, 720 f). Maßgebend sind letztlich die objektiv vorliegenden Verhältnisse (Lenski/Steinberg, GewStG § 2 Rdnr. 10). Entscheidend ist das Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall unter Berücksichtigung der Verkehrsanschauung; richtungweisende Kriterien sind unter anderem der Kunden- und Lieferantenkreis, die Geschäftsleitung, die Arbeitnehmerschaft, die Betriebsstätte und die Zusammensetzung und Finanzierung des Aktivvermögens (BFHE 83, 438, 440; BFHE 138, 90, 92).

Der Kläger hat gemeint, es sei "ohne weiteres gestaltbar gewesen, daß die Modefirma und das Auktionshaus sachlich zusammengearbeitet hätten". Dazu sei insbesondere eine einheitliche Buchführung und die Ausübung beider Geschäftszweige in denselben Räumen erforderlich gewesen. Indessen hätte dies allein nach den genannten Kriterien nicht ausgereicht. Der Kläger hat zu sachlichen Verbindungen zwischen seinem Textilgroßhandel und dem "Kunst- und Auktionshaus" nur vorgetragen, dieses habe sich damit beschäftigt, Bekleidungs-, Möbel- und Juweliergeschäfte sowie andere Unternehmen aufzulösen und zu versteigern "und im Textilhandel die Restware zu verkaufen" (GA 117). Dieser pauschalen Darstellung der tatsächlichen Verhältnisse läßt sich kein so enger wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den beiden Tätigkeitsbereichen entnehmen, daß die Annahme eines einheitlichen Betriebs gerechtfertigt wäre.

b) Der Kläger hat jedoch in der Berufungsinstanz zu Recht darauf hingewiesen, daß der Tatbestand eines einheitlichen Gewerbebetriebs dadurch zu erreichen gewesen wäre, daß er und seine Ehefrau eine Personengesellschaft mit beiden Tätigkeitsbereichen als Unternehmensgegenstand gegründet hätten. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFHE 72, 173, 176; BFHE 140, 44, 47; BFH BStBl. II 1989, 901, 902) und der Handhabung der Finanzverwaltung (Abschn. 19 Abs. 3 der Gewerbesteuerrichtlinien) bildet die Tätigkeit einer Personengesellschaft - ebenso wie die einer juristischen Person -,

sofern nur ein Teil davon gewerblich ist, stets einen einheitlichen Gewerbebetrieb. Um getrennte Betriebe handelt es sich in solchen Fällen nur dann, wenn für jeden von ihnen eine eigene Gesellschaft gegründet wird (BFHE 140, 44, 48; Schmidt aaO § 15 Rdnr. 193; Abschn. 19 Abs. 3 der Gewerbesteuererrichtlinien). Der Kläger hätte danach die Verrechnung sowohl der laufenden als auch der in früheren Jahren entstandenen (§ 10 a GewStG) Verluste aus dem Textilgroßhandel mit den Gewinnen aus dem "Kunst- und Auktionshaus" dadurch erreichen können, daß beide Tätigkeitsbereiche in einer aus ihm und seiner Ehefrau bestehenden Personengesellschaft - oder auch GmbH - vereinigt worden wären.

Der vorliegende Fall gibt keinen Anlaß zu einer umfassenden Erörterung der Frage, unter welchen Umständen ein Steuerberater gehalten ist, seinen Auftraggeber auf die Möglichkeit hinzuweisen, zum Zweck der Steuerersparnis seinen Ehegatten in seine gewerbliche Tätigkeit einzuschalten. Sollen die mit einer derartigen Gestaltung beabsichtigten steuerrechtlichen Wirkungen eintreten, so setzt dies voraus, daß die Beteiligung des Ehegatten an der gewerblichen Tätigkeit ernstlich gewollt ist und mit allen Konsequenzen durchgeführt wird. Diese bestehen bei der Gründung einer Gesellschaft vor allem darin, daß beide im Umfang ihrer jeweiligen Beteiligung an Gewinn und Verlust des Unternehmens teilnehmen und auch die je nach der gesellschaftsrechtlichen Gestaltung bestehenden Haftungsrisiken übernehmen. Fehlt es an Anhaltspunkten dafür, daß eine Einbeziehung des Ehegatten mit all diesen

Rechtsfolgen dem Willen der Beteiligten entsprechen könnte, wird möglicherweise eine Belehrungspflicht zu verneinen sein.

Im Streitfall gab es indessen Umstände, die eine Beteiligung der Ehefrau an der gewerblichen Betätigung des Klägers nahelegen konnten. Nach dem bisher in tatsächlicher Hinsicht nicht geprüften, aber anscheinend nicht bestrittenen Vortrag des Klägers war dessen Ehefrau bereits seit längerer Zeit als Prokuristin in seinem Unternehmen tätig; sie soll außerdem für "sämtliche Geschäftskredite" des Klägers selbstschuldnerische Bürgschaften übernommen haben. Darüber hinaus war sie, wie sich aus dem zwischen ihr und dem Kläger geschlossenen Mietvertrag vom 1. Juni 1980 ergibt, Eigentümerin des Grundstücks, auf dem der Kläger seine Kunsthandels- und Auktionsstätigkeit betrieb. Schließlich war nach der Behauptung des Klägers ein auf das Kunst- und Auktionsgeschäft bezogener Arbeitsvertrag mit seiner Ehefrau zumindest geplant. Bei diesen Gegebenheiten, die die Beklagte aufgrund der langjährigen steuerlichen Betreuung des Klägers gekannt haben dürfte, lag eine gemeinsame Ausübung der unternehmerischen Betätigungen durch beide Ehegatten zumindest nicht außerhalb jeder vernünftigen Erwägung. Jedenfalls für die Revisionsinstanz ist deshalb davon auszugehen, daß die Beklagte verpflichtet war, den Kläger über die Möglichkeit einer solchen die Gewerbesteuerlast senkenden Gestaltung der tatsächlichen Verhältnisse zu unterrichten.

2. Für die revisionsrechtliche Prüfung ist ferner zu unterstellen, daß der Kläger und seine Ehefrau von der genannten Gestaltungsmöglichkeit Gebrauch gemacht hätten. Der Kläger hat unter Beweisantritt behauptet, seine Ehefrau wäre zur Teilnahme an der Gründung einer Personengesellschaft zum Zweck der gemeinsamen Ausübung der gewerblichen Tätigkeit bereit gewesen (GA 115). Die Beklagte hat dies zwar bestritten und ihrerseits vorgetragen, die Ehefrau des Klägers habe gerade damals angestrebt, "sich vermögensrechtlich mit ihrem Ehemann auseinanderzusetzen" (GA 138, 158). Insoweit fehlt es aber bisher an tatsächlichen Feststellungen.

III.

Damit die danach noch erforderlichen tatrichterlichen Feststellungen getroffen werden können, ist die Sache an das Berufungsgericht zurückzuverweisen.

Paulusch

Kreft

Stodolkowitz

Zugehör

Ganter