BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

IX ZR 77/05

Verkündet am:
20. Juli 2006
Bürk
Justizhauptsekretärin
als Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

Der IX. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 20. Juli 2006 durch den Vorsitzenden Richter Dr. Gero Fischer, die Richter Vill und Cierniak, die Richterin Lohmann und den Richter Dr. Detlev Fischer

für Recht erkannt:

Auf die Rechtsmittel des Beklagten werden das Urteil des 23. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Düsseldorf vom 18. März 2005 und das Urteil der 14. Zivilkammer des Landgerichts Düsseldorf vom 5. August 2004 aufgehoben, soweit zum Nachteil des Beklagten erkannt worden ist.

Die Klage wird insgesamt abgewiesen.

Die Kosten des Rechtsstreits werden den Klägern auferlegt.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

1 Der beklagte Steuerberater war umfassend mit der steuerrechtlichen Beratung der Kläger sowie mehrerer Gesellschaften der S. -Gruppe, u.a. der S. und F. GmbH (fortan: GmbH) beauftragt, an denen der Kläger zu 2 beteiligt war. Bei der GmbH waren seit 1991 Gewinne thesauriert worden, die am 31. Dezember 2000 1.926.203,23 DM betrugen. Bei einer Besprechung am 10. Dezember 2001 riet der Beklagte im Hinblick auf die am 1. Januar 2002 in Kraft tretende Umstellung vom Vollanrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren

im Körperschaft- und Einkommensteuerrecht zu einer Ausschüttung der thesaurierten Gewinne noch im Dezember 2001. Er erklärte dem Kläger zu 2, die mit der Ausschüttung verbundene Einkommensteuerbelastung würde durch anrechenbare Körperschaft- und Kapitalertragsteuern im Wesentlichen kompensiert. Auf die zusätzlich anfallenden Kirchensteuern wies er nicht hin. Die Ausschüttung wurde dem Rat des Beklagten entsprechend vorgenommen. Die Kläger hatten deshalb für das Jahr 2001 zusätzliche Kirchensteuer in Höhe von 38.601,06 Euro zu zahlen. Am 19. Dezember 2002 sind sie aus der Kirche ausgetreten.

2 Im vorliegenden Rechtsstreit haben die Kläger zunächst Zahlung von 35.188,74 Euro (= 38.601,06 Euro abzüglich eines erstatteten Kappungsbetrages von 3.412,32 Euro) verlangt, hilfsweise die Feststellung der Schadensersatzpflicht des Beklagten. Das Landgericht hat dem Hilfsantrag stattgegeben. Die Berufung des Beklagten ist erfolglos geblieben. Auf die Anschlussberufung der Kläger hin wurde der Beklagte zur Zahlung von 17.858,43 Euro nebst Zinsen verurteilt. Dieser Betrag entspricht der Kirchensteuermehrbelastung abzüglich des Sonderausgabenabzugs im Folgejahr. Mit seiner zugelassenen Revision verfolgt der Beklagte seinen Antrag auf Abweisung der Klage weiter.

Entscheidungsgründe:

3 Die Revision hat Erfolg. Sie führt zur Aufhebung der Urteile der Vorinstanzen und zur Abweisung der Klage.

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

I.

4 Das Berufungsgericht hat ausgeführt: Im Zeitpunkt der Beratung am 10. Dezember 2001 sei die Kirchensteuer für das Veranlagungsjahr 2001 nicht mehr zu vermeiden gewesen. Aufgrund des allgemeinen Beratungsmandats sei der Beklagte jedoch bereits in der ersten Hälfte des Monats Dezember 2000 verpflichtet gewesen, die Kläger auf den Anfall von Kirchensteuer im Zusammenhang mit einer Gewinnausschüttung der GmbH hinzuweisen; denn nur bei einer Belehrung zu diesem Zeitpunkt hätten die Kläger noch Gelegenheit gehabt, durch Erklärung des Kirchenaustritts vor Ablauf des Monats Dezember 2000 gemäß § 3 Abs. 2 KiStG NW ihre Kirchensteuerpflicht für das gesamte Veranlagungsjahr zu vermeiden. Die unterlassene Belehrung sei ursächlich für den eingetretenen Schaden gewesen. Dass die Kläger am 19. Dezember 2002 aus der Kirche ausgetreten seien, lasse mit der nach § 287 ZPO ausreichenden überwiegenden Wahrscheinlichkeit den Schluss zu, dass sie bereits im Dezember 2000 ausgetreten wären, wenn sie ausreichend belehrt worden wären.

II.

5 Diese Ausführungen halten einer rechtlichen Überprüfung nicht stand. Im Dezember 2000 bestand schon deshalb keine Verpflichtung des Beklagten, auf eine mit Gewinnausschüttungen im Jahre 2001 verbundene Kirchensteuerbelastung hinzuweisen, weil die Gesetzeslage, welche diese Belastung nach sich zog, erst im Verlauf des Jahres 2001 eingetreten ist.

6 1. Aufgrund des ihm erteilten Dauermandats in Steuersachen war der Beklagte verpflichtet, die Kläger auch ungefragt auf eine für sie so wichtige

steuerrechtliche Entwicklung wie die Änderung des Körperschaftsteuer- und des Einkommensteuerrechts durch das Steuerentlastungsgesetz und dessen Folgen hinzuweisen.

7 a) Der Steuerberater ist im Rahmen des ihm erteilten Auftrags verpflichtet, den Mandanten umfassend zu beraten und ungefragt über alle steuerlichen Einzelheiten und deren Folgen zu unterrichten. Er hat seinen Mandanten möglichst vor Schaden zu schützen. Hierzu hat er den relativ sichersten Weg zu dem angestrebten steuerlichen Ziel aufzuzeigen und die für den Erfolg notwendigen Schritte vorzuschlagen (vgl. BGHZ 129, 386, 396; BGH, Urt. v. 15. Juli 2004 - IX ZR 472/00, WM 2005, 896).

8 b) Bereits in der zweiten Hälfte des Jahres 2000 konnte ein Steuerberater erkennen, dass im Jahr 2001 Gewinnausschüttungen für vergangene Jahre empfehlenswert werden könnten. Das Steuersenkungsgesetz vom 26. Oktober 2000 ersetzte das Vollanrechnungsverfahren durch das Halbeinkünfteverfahren. Die Gewinne einer Körperschaft unterfallen seither einem gegenüber dem früheren Recht abgesenkten Steuersatz von 25 % unabhängig davon, ob sie ausgeschüttet oder einbehalten werden. Auf der Ebene der Anteilseigner wird der körperschaftsteuerlichen Vorbelastung der ausgeschütteten Gewinne dadurch Rechnung getragen, dass die entsprechenden Einkünfte nur zur Hälfte in die Bemessungsgrundlage für die persönliche Einkommensteuer einberechnet werden.

9 Unter bestimmten Voraussetzungen - je nach der Struktur des Eigenkapitals der Körperschaft und der persönlichen Steuersituation des Ausschüttungsempfängers - war das alte Körperschaftsteuerrecht für die Gesellschafter günstiger als das neue Recht (vgl. im Einzelnen BFH DStR 2005, 1686, 1687). Das

neue Recht bewirkte eine Umgliederung des Eigenkapitals; dadurch konnte es zu einer Reduzierung des "Körperschaftsteuerminderungspotentials" kommen. Durch rechtzeitig vorbereitete Gewinnausschüttungen konnten diese Nachteile vermieden werden (sog. "Leerschütten" des belasteten Eigenkapitals). Die damit verbundenen Fragen wurden in der Fachliteratur bereits im Jahr 2000 diskutiert (vgl. die Nachweise bei BFH, aaO S. 1688).

10 2. Eine Beratung zu diesem Thema musste aus damaliger Sicht aber nicht notwendig bereits in der ersten Hälfte des Monats Dezember 2000 erfolgen.

11 a) Nach der Übergangsregelung des § 36 Abs. 10a KStG n.F. galt für Gewinnausschüttungen, die auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluss für ein abgelaufenes Wirtschaftsjahr beruhen und im Jahr 2001 erfolgten, noch das alte Körperschaftsteuerrecht. Die endgültige Entscheidung darüber, wie mit thesaurierten Gewinnen aus früheren Jahren verfahren werden sollte, konnte - körperschaftsteuerrechtlich gesehen - auf das Jahr 2001 verschoben werden. Gleiches gilt für die vorbereitenden Beratungen, die der Beklagte aufgrund des Dauermandates möglicherweise schuldete. Noch im Dezember 2001 konnten Gewinne früherer Jahre nach altem Recht ausgeschüttet werden.

12 b) Dass etwa im Jahr 2001 vorzunehmende Gewinnausschüttungen für vergangene Jahre zu ungewöhnlich hohen Kirchensteuerbelastungen führen könnten, die nur durch einen sofort zu erklärenden Kirchenaustritt abgewendet werden konnten, war im Zeitpunkt der Veröffentlichung des Steuerentlastungsgesetzes vom 23. Oktober 2000 und in den folgenden Monaten nicht abzusehen.

13 aa) Die im Vergleich zur Einkommensteuer besonders hohe Kirchensteuer, welche die Kläger für das Jahr 2001 zu entrichten hatten, ist auf das bis zum Steuersenkungsgesetz vom 26. Oktober 2000 geltende sog. Vollanrechnungsverfahren zurückzuführen. Nach § 36 Abs. 2 Nr. 3 EStG a.F. war auf die Einkommensteuerschuld die Körperschaftsteuer einer unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtigen Körperschaft oder Personenvereinigung anzurechnen. Die Kirchensteuer wurde jedoch auf der Grundlage der ursprünglichen, nicht durch Anrechnungen verminderten Einkommensteuerschuld berechnet (§ 51a Abs. 2 EStG in Verbindung mit § 4 Abs. 1 des Gesetzes über die Erhebung von Kirchensteuern im Land Nordrhein-Westfalen, fortan: KiStG NW).

14 bb) Nach dem im Jahr 2001 geltenden Kirchensteuerrecht des Landes Nordrhein-Westfalen ließ sich die durch Gewinnausschüttungen im Jahr 2001 entstehende Kirchensteuerbelastung nur durch einen Kirchenaustritt bereits im Jahr 2000 vollständig vermeiden. Die Kirchensteuerpflicht endete bei einem nach Maßgabe der staatlichen Vorschriften erklärten Kirchenaustritt mit dem Ablauf des Kalendermonats, in dem die Erklärung des Kirchenaustritts wirksam geworden ist (§ 3 Abs. 2 KiStG NW). Nach § 4 Abs. 2 des Gesetzes zur Regelung des Austritts aus Kirchen, Religionsgemeinschaften und Weltanschauungsgemeinschaften des öffentlichen Rechts des Landes Nordrhein-Westfalen wurde die Austrittserklärung mit dem Ablauf des Tages wirksam, an dem die Niederschrift der Austrittserklärung unterzeichnet worden oder an dem die schriftliche Erklärung beim Amtsgericht eingegangen war. Wären die Kläger im Verlauf des Jahres 2001 aus der Kirche ausgetreten, wären sie vom Folgemonat an nicht mehr kirchensteuerpflichtig gewesen. Bei der Berechnung der Kirchensteuer wäre eine Gewinnausschüttung im Dezember 2001 jedoch gleichwohl berücksichtigt worden. Besteht die Kirchensteuerpflicht nicht während des

ganzen Kalenderjahres, wird für jeden Kalendermonat, in dem die Kirchensteuerpflicht noch bestand, je ein Zwölftel des Betrages erhoben, der sich bei ganzjähriger Kirchensteuerpflicht als Jahressteuerschuld ergeben hätte (§ 5 Abs. 2 Satz 1 KiStG NW; sog. Zwölftelmethode). Die Kirchensteuer wäre also nicht nach der Einkommensteuer berechnet worden, die auf das während des Bestehens der Kirchensteuerpflicht erzielte Einkommen entfiel, sondern nach der Einkommensteuer für das ganze Jahr. Um jegliche Kirchensteuerpflicht für Einkünfte des Jahres 2001 zu vermeiden, hätten die Kläger spätestens im Dezember 2000 aus der Kirche austreten müssen.

15 cc) In der ersten Hälfte des Monats Dezember 2000 konnte der Beklagte jedoch deshalb nicht auf diese Problematik hinweisen, weil die Zwölftelmethode erst durch das Dritte Gesetz zur Änderung des Gesetzes über die Erhebung von Kirchensteuern im Land Nordrhein-Westfalen vom 6. März 2001 in das Kirchensteuergesetz des Landes Nordrhein-Westfalen aufgenommen worden ist. Zuvor hatte es möglicherweise entsprechende Verwaltungsanordnungen gegeben (vgl. Giloy/König, Kirchensteuerrecht in der Praxis (1993), S. 74). Ohne eine gesetzliche Grundlage durfte die Zwölftelmethode aber nicht uneingeschränkt angewandt werden (BFHE 117, 331, 337 zum früheren bremischen Kirchensteuerrecht; FG Münster EFG 1991, 215; Giloy/König, aaO S. 74). Fielen die Dauer der Kirchensteuerpflicht einerseits, der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht andererseits auseinander, war die Einkommensteuer als Maßstabsteuer der Kirchensteuer so aufzuteilen, dass der Berechnung und Festsetzung der Kirchensteuer nur diejenige (fiktive) Einkommensteuer zugrunde gelegt werden durfte, die auf die während der Zeit des Bestehens der Kirchensteuerpflicht erzielten Einkünfte entfiel. Einkünfte nach Ende der Kirchensteuerpflicht - etwa durch eine nach Wirksamwerden des Kirchenaustritts erhaltene Gewinnausschüttung - durften nicht berücksichtigt werden.

16 Im Monat Dezember 2000 und in den folgenden Monaten durfte ein Steuerberater also davon ausgehen, dass eine umfassende Beratung im Laufe des Jahres 2001 dem Mandanten eine Vermeidung der auf die Gewinnausschüttung entfallenden Kirchensteuer durch Erklärung des Kirchenaustritts vor Dezember 2001 ermöglichen würde, wenn die Ausschüttung erst im Dezember 2001 vorgenommen werden würde. Ohne besonderen Auftrag war der Beklagte daher im Dezember 2000 nicht verpflichtet, die Kläger über die Folgen einer Gewinnausschüttung im Jahre 2001 umfassend steuerrechtlich zu beraten.

17 3. Auf unterlassene Hinweise im Zusammenhang mit der Verabschiedung des Dritten Gesetzes zur Änderung des Kirchensteuergesetzes vom 6. März 2001 haben die Kläger ihre Klage nicht gestützt. Es fehlt jeglicher Vortrag dazu.

III.

18 Das angefochtene Urteil kann daher keinen Bestand haben. Es ist aufzuheben (§ 562 Abs. 1 ZPO). Weil die Aufhebung des Urteils nur wegen Rechtsverletzung bei Anwendung des Gesetzes auf das festgestellte Sachverhältnis erfolgt und nach letzterem die Sache zur Endentscheidung reif ist, kann

der Senat in der Sache selbst entscheiden (§ 563 Abs. 3 ZPO). Auf die Berufung des Beklagten ist auch das landgerichtliche Urteil aufzuheben; die Klage ist abzuweisen.

Dr. Gero Fischer Vill

RiBGH Cierniak ist in Urlaub und daher verhindert zu unterschreiben.

Dr. Gero Fischer

Lohmann Dr. Detlev Fischer

Vorinstanzen:
LG Düsseldorf, Entscheidung vom 05.08.2004 - 14d O 142/03 -
OLG Düsseldorf, Entscheidung vom 18.03.2005 - I-23 U 201/04 -