

BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

VII ZR 172/80

URTEIL

Verkündet am

13. März 1980

Werner,
Justizamtsinspektor

als Urkundsbeamter
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

des Fabrikanten Albert L [REDACTED], R [REDACTED] str. [REDACTED],
B [REDACTED],

Klägers, Berufungsklägers und
Revisionsklägers,

- Prozeßbevollmächtigter: Rechtsanwalt Freiherr v. [REDACTED] -

gegen

den Steuerberater Dipl.Kfm. Hans-Dieter G [REDACTED],
K [REDACTED] weg [REDACTED], W [REDACTED] - N [REDACTED],

Beklagten, Berufungsbeklagten und
Revisionsbeklagten,

- Prozeßbevollmächtigter: Rechtsanwalt Dr. [REDACTED] -

Der VII. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 13. März 1980 durch den Vorsitzenden Richter Dr. Vogt sowie die Richter Dr. Girisch, Dr. Recken, Doerry und Bliesener

für Recht erkannt:

Auf die Revision des Klägers wird das Urteil des 18. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Köln vom 26. April 1979 aufgehoben.

Die Sache wird zur neuen Verhandlung und Entscheidung, auch über die Kosten der Revision, an das Berufungsgericht zurückverwiesen.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

Der Beklagte hat den Kläger, einen Fabrikanten von Bauplatten, mindestens seit 1966 steuerlich betreut. Er hat Buchführungsarbeiten vorgenommen sowie Jahresabschlüsse und Steuererklärungen gefertigt.

In den Jahren 1971/1973 errichtete der Kläger auf einem der Betriebsgrundstücke ein Hotel, das er an die Chinesische Botschaft vermietet hat. Nach Fertigstellung nahm der Beklagte das Gebäude samt Grundstück mit Wirkung vom 31. Dezember 1973 zum Buchwert aus dem Betriebsvermögen heraus und überführte es in das Privatvermögen des Klägers. Vom 11. Februar bis 7. Oktober 1976

fand beim Kläger eine Betriebsprüfung statt mit dem Ergebnis, daß ein Entnahmegewinn nach dem den Buchwert wesentlich übersteigenden sogenannten Teilwert berechnet wurde, und zwar für das Grundstück mit 146.454 DM und für das Gebäude mit 690.789 DM. Das vom Kläger 1973 zu versteuernde Einkommen ist daraufhin nachträglich höher angesetzt worden. Das Finanzamt hat durch Bescheid vom 23. September 1977 den ursprünglich für 1973 erteilten Steuerbescheid vom 30. Juli 1975 entsprechend abgeändert. Danach hat der Kläger für das Jahr 1973 Steuern von insgesamt annähernd 248.000 DM nachzuentrichten.

Für die steuerliche Mehrbelastung von 187.940,80 DM macht der Kläger den Beklagten verantwortlich. Steuern in dieser Höhe hätte er nicht zu zahlen brauchen, wenn ihn der Beklagte richtig beraten und das Grundstück vor Baubeginn, also zum Jahresende 1970, aus dem Betriebsvermögen genommen hätte. Dann wäre der Entnahmegewinn lediglich nach dem Teilwert des Grundstücks (ohne Gebäude) zu berechnen und damit wesentlich niedriger gewesen. Zu dem Schaden durch die höhere Steuerbelastung kämen 8.000 DM, die er (Kläger) durch Zuziehung eines Sachverständigen bei seinen Verhandlungen mit dem Finanzamt habe aufwenden müssen.

Der Kläger hat 195.940,80 DM nebst Zinsen eingeklagt. Landgericht und Oberlandesgericht haben die Klage abgewiesen. Mit der - angenommenen - Revision, um deren Zurückweisung der Beklagte bittet, verfolgt der Kläger den Anspruch weiter.



Entscheidungsgründe:

I.

1. Das Berufungsgericht hält einen etwaigen Schadensersatzanspruch des Klägers für verjährt. Maßgebend für den Lauf der 3jährigen Frist des § 68 StBerG, nach dem sich die Verjährung richte, sei der Zeitpunkt, in dem der Anspruch entstanden sei. Das sei hier der 31. Dezember 1970. Nur zu diesem Zeitpunkt habe die steuerlich günstige Möglichkeit bestanden, das Betriebsgrundstück in das Privatvermögen des Klägers zu überführen. Bereits dadurch, daß der Beklagte den Kläger auf diese Möglichkeit nicht hingewiesen habe, sei der Schaden entstanden, weil sich damit die Vermögenslage des Klägers in nicht mehr rückgängig zu machender Weise verschlechtert habe. Der Steuerbescheid des Finanzamts auf der Grundlage der beim Kläger durchgeführten Betriebsprüfung habe auf den Zeitpunkt der Entstehung des Schadens keinen Einfluß gehabt. Auf die Kenntnis des Klägers vom Schaden komme es nicht an. Sei der Schaden vor Erlaß des § 68 (früher 29 a) StBerG entstanden, habe die Verjährung mit dem Inkrafttreten der Vorschrift am 13. August 1972 begonnen und sei daher mit Ablauf des 12. August 1975 - also vor Einreichung der Klage am 18. November 1977 - eingetreten gewesen.

2. Dagegen wendet sich die Revision mit Erfolg. Eine etwaige Schadensersatzforderung des Klägers ist nicht verjährt.

a) Der Senat hat in seinem Urteil vom 22. Februar 1979 (BGHZ 73, 363), das dem Berufungsgericht bei Erlaß seines Urteils noch nicht bekannt sein konnte, und erneut NJW 1979, 2211 entschieden, daß die Verjährung von Schadensersatzansprüchen gegen einen Steuerberater aus Fehlern, die durch eine Außenprüfung (Betriebsprüfung) aufgedeckt und deretwegen dann Steuern nacherhoben worden sind, gemäß § 68 StBerG erst mit der Schlußbesprechung über das Ergebnis der Außenprüfung (Betriebsprüfung) beginnt. Damit wird den Besonderheiten, die mit der üblichen Abwicklung von Steueransprüchen verbunden sind, und der sich daraus für einen etwaigen Rückgriff des Steuerpflichtigen gegen seinen Steuerberater ergebenden Interessenlage Rechnung getragen.

Wenn auch die Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis gegen den Steuerpflichtigen bereits entstehen, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft (§ 38 AO 1977), so sind die entsprechenden Steuern regelmäßig doch erst nach Abgabe von Steuererklärungen (bzw. -anmeldungen) und Festsetzung der Steuern durch Steuerbescheide zu zahlen (§§ 149 f, 155 f AO 1977). Dabei werden der Besteuerung zunächst einmal die Buchführung und sonstigen Aufzeichnungen des Steuerpflichtigen zugrunde gelegt (§ 158 AO 1977). Der sogenannten Außenprüfung (früher Betriebsprüfung) ist es dann vorbehalten, die steuerlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen genauer zu ermitteln. Erst durch sie werden in aller Regel Fehler in den Besteuerungsgrundlagen aufgedeckt, die zu einer Nachzahlung führen können. Erst dann also wirkt sich die mangelhafte Arbeit des Steuerberaters für den Mandanten

nachteilig aus und belastet ihn fühlbar. Vorher hat der Auftraggeber kein schutzwertes Interesse daran, gegen den Steuerberater Rückgriff zu nehmen. Daher ist der Rückgriffsanspruch in diesen Fällen in einer für den Lauf der Verjährungsfrist maßgebenden Weise erst dann als durchsetzbar entstanden, wenn die Steuerbehörde durch die Außenprüfung (Betriebsprüfung) veranlaßt worden ist, den steuerlichen Tatbestand erneut aufzugreifen.

b) So ist es auch hier. Erst die im Jahre 1976 vom Finanzamt durchgeführte Betriebsprüfung förderte den dem Beklagten vom Kläger vorgeworfenen Fehler, daß er die Überführung des für den Bau des Hotels vorgesehenen Grundstücks nicht viel früher in das Privatvermögen des Klägers veranlaßt habe, mit der Folge zutage, daß der Kläger Steuern für den sogenannten Entnahmegewinn nachentrichten muß. Da der Beklagte das Hotel samt Grundstück zum Buchwert aus dem Betriebsvermögen herausgenommen hatte, war der Kläger vorher mit einem etwaigen Entnahmegewinn überhaupt nicht oder zumindest nicht in der später festgesetzten Höhe zur Einkommensteuer veranlagt worden. Vor der Betriebsprüfung hatte der Kläger deshalb keinen Anlaß, gegen den Beklagten wegen eines etwaigen Rückgriffs vorzugehen.

Das gilt auch dann, wenn er zu irgend einem Zeitpunkt hätte erkennen können, daß er vom Beklagten - wie er behauptet - nicht richtig beraten worden ist, und er deshalb mit der Möglichkeit einer späteren ungünstigen Besteuerung hätte rechnen müssen. Hinreichende Klarheit darüber, wie sich ein etwaiger Fehler des Beklagten steuerlich für ihn auswirkte, konnte er erst durch die Be-

triebsprüfung gewinnen. Vorher war ihm eine Klage gegen den Beklagten nicht zuzumuten. Auch in solchen Fällen beginnt die - dreijährige - Verjährung des Schadensersatzanspruchs daher erst mit der Schlußbesprechung (BGH NJW 1979, 2211).

c) Die Schlußbesprechung hat am 7. Oktober 1976 stattgefunden. Am 28. Februar 1978 ist die Klage erhoben worden. Ein etwaiger Schadensersatzanspruch des Klägers ist also nicht verjährt.

II.

Nach alledem ist das angefochtene Urteil aufzuheben. Der Senat ist nicht in der Lage, eine abschließende Entscheidung zu fällen. Dazu fehlt es an den nötigen Feststellungen. Das Berufungsgericht hat sich - von seinem Standpunkt aus folgerichtig - bisher nicht damit befaßt, ob der Beklagte schadensersatzpflichtig ist. Das muß es jetzt nachholen.

Dabei wird es zu beachten haben, daß sich der Umfang der vertraglichen Pflichten eines Steuerberaters zwar nach den ihm von seinem Auftraggeber übertragenen Aufgaben richtet (Senatsurteil vom 24. Juni 1968 - VII ZR 50/66 = BB 1968, 1263), daß der Steuerberater aber auch verpflichtet sein kann, seinen Auftraggeber ungefragt über auftauchende steuerrechtliche Fragen, etwa über die Möglichkeit einer Steuerersparnis, zu belehren (Senatsurteil vom 28. November 1966 - VII ZR 132/64 = WM 1967, 72; vgl. auch Senatsurteil vom 1. Juli 1971 - VII ZR 295/69 = WM 1971, 1206). An die vom Steuerberater

zu beachtende Sorgfalt ist ein strenger Maßstab zu legen (Senatsurteil vom 6. Dezember 1979 - VII ZR 19/79 = VersR 1980, 264, 265). Das Berufungsgericht wird sich ferner mit dem Vortrag des Beklagten auseinanderzusetzen haben (GA 137 f), wonach dem Kläger letztlich gar kein Schaden entstanden sei, weil er den gesamten Entnahmegewinn gemäß §§ 16, 34 EStG nur zum halben Steuersatz habe versteuern müssen und er weitere Steuervorteile aus der Möglichkeit ziehe, außer den Herstellungskosten auch den auf das Hotelgebäude entfallenden Entnahmegewinn degressiv abschreiben zu können.

Die Sache ist daher zur neuen Verhandlung und Entscheidung, auch über die Kosten der Revision, an das Berufungsgericht zurückzuverweisen.

Vogt

Girisch

Recken

Doerry

Bliesener