

BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

VII ZR 274/79

URTEIL

Verkündet am

13. März 1980

Werner,

Justizamtsinspektor

als Urkundsbeamter

der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

des Ingenieurs Günther C [REDACTED], G[REDACTED] Str. [REDACTED],
W[REDACTED],

Klägers, Berufungsklägers und
Revisionsklägers,

- Prozeßbevollmächtigter: Rechtsanwalt Dr. [REDACTED] -

gegen

den Steuerberater Karl Anton S [REDACTED],
Dr. K[REDACTED] A[REDACTED]-Str. [REDACTED], Bad K[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 10. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Koblenz vom 20. 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 Kläger betreibt seit 1969 eine Sondermaschinenfabrik. Von 1969 bis 1973 wurde der Beklagte für ihn als Steuerberater tätig. Er betreute die Buchhaltung und fertigte die Bilanzen sowie die Steuererklärungen. Für das Jahr 1970 errechnete er den vom Kläger zu versteuernden Gewinn zunächst gemäß § 4 Abs. 3 EStG aus dem Überschuß der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben mit 61.262 DM. Auf Wunsch des Klägers ermittelte er den Gewinn jedoch Anfang des Jahres 1973 gemäß § 4 Abs. 1 EStG durch Vermögensvergleich und erstellte dementsprechend eine Bilanz zum 31. Dezember 1970, die einen Gewinn für 1970 von 5.028 DM ausweist. Im Juni/Juli 1973

- 3 -

beendeten die Parteien in beiderseitigem Einvernehmen ihre Vertragsbeziehungen.

Im Dezember 1974 fand beim Kläger eine Betriebsprüfung des Finanzamts statt. Dabei wurden Mängel in der Buchführung festgestellt, die dazu führten, daß die Buchführung für die Jahre 1970 bis 1973 als nicht ordnungsgemäß verworfen wurde. Außerdem wurde die Bilanz für das Jahr 1970 nicht anerkannt, weil das Anfangsvermögen auf 1. Januar 1970 nicht ermittelt worden sei. Das Finanzamt hat deshalb den Gewinn für dieses Jahr durch eine Überschubrechnung mit 59.718 DM ermittelt. Für die Jahre 1971 bis 1973 hat es einen einheitlichen Betriebsvermögensvergleich angestellt, der mit einem Gesamtverlust von 9.020,73 DM abschloß. Für das Jahr 1970 mußte der Kläger Steuern nachentrichten.

Er macht für die durch die Betriebsprüfung aufgedeckten Mängel an der Buchführung und für die fehlerhafte Bilanz 1970 den Beklagten verantwortlich. Dadurch sei ihm ein Schaden von mindestens 25.000 DM entstanden. Bei richtiger Sachbehandlung durch den Beklagten hätte er, der Kläger, in den Jahren 1970 bis 1973 keine Steuern zahlen müssen, weil etwaige Gewinne durch Verlustvorträge jeweils ausgeglichen worden wären. Der Beklagte wendet ein, er habe es nicht zu vertreten, daß die Bücher des Klägers mangelhaft geführt worden seien und deshalb für 1970 eine ordnungsmäßige Bilanz nicht habe erstellt werden können. Der Kläger habe ihm keine ausreichenden Unterlagen zur Verfügung gestellt. Ihm sei aber auch gar kein Schaden entstanden. Etwaige Schadensersatzansprüche seien verjährt.



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



[JLaw – für Android](#)



[JLaw – für iOS](#)

Der Kläger hat 25.000 DM nebst Zinsen eingeklagt. Landgericht und Oberlandesgericht haben die Klage abgewiesen. Mit der - zugelassenen - Revision, um deren Zurückweisung der Beklagte bittet, verfolgt der Kläger seinen Anspruch weiter.

Entscheidungsgründe:

I.

1. Das Berufungsgericht hält etwaige Schadensersatzansprüche des Klägers für verjährt. Dabei geht es davon aus, daß das Geschäftsbesorgungsverhältnis zwischen den Parteien dienstvertraglicher Natur war. Der Anspruch des Auftraggebers auf Schadensersatz aus dem zwischen ihm und dem Steuerberater bestehenden Vertragsverhältnis verjähre gemäß § 68 StBerG in drei Jahren von dem Zeitpunkt an, in dem der Anspruch entstanden sei. Das sei dann der Fall, wenn eine gewisse Wahrscheinlichkeit dafür gegeben sei, daß der Auftraggeber infolge der fehlerhaften Handlungen des Steuerbersaters Einbußen erleiden werde. Hier sei der Eintritt eines Schadens für den Kläger bereits im Zeitpunkt der Erstellung der fehlerhaften Bilanz im März 1973 wahrscheinlich gewesen. Spätestens habe die Verjährungsfrist mit der Beendigung des Vertragsverhältnisses der Parteien im Sommer 1973 begonnen. Sie sei daher abgelaufen gewesen, als der Kläger am 28. Dezember 1976 den Zahlungsbefehl eingereicht habe.

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

a) Zutreffend nimmt das Berufungsgericht allerdings an, daß bei der verschiedenartigen Tätigkeit, die der Beklagte nach beiderseitigem Parteivortrag zur Wahrnehmung der steuerlichen Interessen des Klägers entfaltet hat, das zwischen den Parteien bestehende Geschäftsbesorgungsverhältnis dienstvertraglicher und nicht werkvertraglicher Natur war. Ein Vertrag, durch den einem Steuerberater oder Steuerbevollmächtigten allgemein die Wahrnehmung der steuerlichen Interessen des Auftraggebers übertragen wird, ist regelmäßig Dienstvertrag (BGHZ 54, 106, 107). Hier gilt nichts anderes. Die Tätigkeit, durch die der Beklagte den Kläger über Jahre hinweg steuerlich betreut hat, ist einheitlich zu beurteilen.

b) Mit Urteil vom 22. Februar 1979 (BGHZ 73, 363), das dem Berufungsgericht bei Erlaß seines Urteils noch nicht bekannt sein konnte, hat der Senat 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 eines 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.

Nach dem Urteil des Senats vom 18. Juni 1979 (= NJW 1979, 2211) gilt das alles auch, wenn das Vertragsverhältnis zwischen dem Auftraggeber und dem Steuerberater vor der Außenprüfung (Betriebsprüfung) beendet war. Dabei macht es keinen Unterschied, ob der Auftraggeber hätte erkennen können und deshalb damit hätte

rechnen müssen, daß das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen nicht anerkennen werde. Inwieweit infolge mangelhafter Arbeit des Steuerberaters später Steuern nach erhoben werden, kann im Einzelfall zweifelhaft sein. Hinreichende Klarheit darüber schafft erst die Außenprüfung (Betriebsprüfung). Vorher ist dem Auftraggeber die Erhebung einer Klage gegen seinen früheren Steuerberater auch dann nicht zuzumuten, wenn er davon ausgehen muß, der Steuerberater habe nicht fehlerfrei gearbeitet. Auch dann beginnt die Verjährung von Schadensersatzansprüchen gegen ihn mit der Schlußbesprechung über das Ergebnis der Außenprüfung (Betriebsprüfung).

c) So ist es auch im vorliegenden Fall. Erst die im Dezember 1974 vom Finanzamt durchgeführte Betriebsprüfung förderte die Fehler in der vom Beklagten für 1970 erstellten Bilanz und die Mängel in der Buchführung zutage mit der Folge, daß der Kläger Steuern nachentrichten mußte und ihm Verlustvorträge in den folgenden Jahren sowie etwaige weitere Steuervorteile versagt waren. Dabei mag der Kläger damit gerechnet haben, daß die seinen Steuererklärungen vom Beklagten zugrunde gelegten Aufzeichnungen und Abschlüsse einer Betriebsprüfung möglicherweise nicht standhalten würden. Sicher wissen konnte er das aber nicht. Deshalb spielt es keine entscheidende Rolle, daß er sich vom Beklagten vor allem deshalb getrennt hat, weil er mit dessen Arbeiten unzufrieden war. Das allein führt nicht zur Vorverlegung des Beginns der Verjährungsfrist. Der im Entwurf des § 29 a (jetzt § 68) StBerG ursprünglich vorgesehen gewesene letzte Halbsatz, wonach die Schadensersatzansprüche - ähnlich wie in § 51 BRAO - spätestens in drei Jahren nach der Beendigung des Auftrags verjähren sollten,

ist nicht Gesetz geworden, sondern gerade mit der Begründung gestrichen worden, der Auftraggeber müsse auch im Fall späterer Betriebsprüfungen noch Ersatzansprüche stellen können (vgl. BGHZ 73, 363, 369).

Ob etwas anderes gilt, wenn der Auftraggeber die Fehler des Steuerberaters und ihre nachteiligen steuerlichen Auswirkungen schon vor der Betriebsprüfung erkannt hat, kann - ebenso wie im Senatsurteil NJW 1979, 2211 - offenbleiben. Denn das trifft hier nicht zu. Der Kläger konnte als steuerlicher Laie zumindest die Auswirkungen der Mängel an den Bilanzen und an der Buchführung auf seine Besteuerung nicht überblicken, bevor die Betriebsprüfung durchgeführt war.

d) Die Schlußbesprechung hat nicht vor 1975 stattgefunden. Bereits am 28. Dezember 1976 hat der Kläger den Zahlungsbefehl eingereicht. Damit sind etwaige Schadensersatzansprüche des Klägers 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 des Beklagten zwar

nach den ihm vom Kläger übertragenen Aufgaben richtet (Senatsurteil vom 24. Juni 1968 - VII ZR 50/66 = BB 1968, 1263), daß ein Steuerberater aber auch verpflichtet sein kann, seinen Auftraggeber ungefragt über auftauchende steuerrechtliche Fragen, etwa über die Möglichkeit einer Steuerersparnis, zu belehren und ihn in diesem Rahmen auf etwaige Mängel der Buchführung oder sonstigen Aufzeichnungen hinzuweisen hat (Senatsurteile vom 28. November 1966 - VII ZR 132/64 = WM 1967, 72; 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 hält einen etwaigen Schadensersatzanspruch des Klägers gemäß § 322 Abs. 2 ZPO für erloschen, weil der Kläger mit seiner gegen die Honorarforderung des Beklagten von 994,97 DM hilfsweise erklärten Aufrechnung im Vorprozeß nicht durchgedrungen ist. Die Revision meint, es habe sich in jenem Prozeß um eine Prozeßabweisung gehandelt, die keine Rechtskraft nach § 322 Abs. 2 ZPO habe entfalten können. Das trifft nicht zu. Die damalige Aufrechnung ist mangels Substantiierung der ihr zugrunde liegenden Forderung versagt worden. Das entspricht einer Sachabweisung und führt zur Rechtsfolge des § 322 Abs. 2 ZPO.

Auch die vom Beklagten gegenüber dem Vorbringen des Klägers im zweiten Rechtszug erhobenen Rüge der Verspätung bedarf tatrichterlicher Würdigung. Dabei wird aber zu berücksichtigen sein, daß das Landgericht zwar zunächst dem Kläger aufgegeben hatte, seinen Vor-

trag zu ergänzen, dann seinen darauf eingereichten
Schriftsatz aber hat genügen lassen und Beweis durch
Einholung eines Sachverständigengutachtens erhoben hat.
Das vom Kläger im zweiten Rechtszug gebotene Zahlenwerk
gliedert die ursprünglichen, schon in der Klagebegrün-
dung enthaltenen Zahlen nur näher auf.

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

Vogt

Girisch

Recken

Doerry

Bliesener