

BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

VII ZR 295/69

URTEIL

Verkündet am

1. Juli 1971

Horn,

Justizhauptsekretär

**als Urkundsbeamter
der Geschäftsstelle**

in dem Rechtsstreit

Beklagten, Berufungsklägerin
und Revisionsklägerin,

- Prozeßbevollmächtigter: Rechtsanwalt

gegen

1.

2.

3.

4.

Klägerin, Berufungsbeklagte
und Revisionsbeklagte,

- Prozeßbevollmächtigte:

Der VII. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 1. Juli 1971 unter Mitwirkung des Vizepräsidenten des Bundesgerichtshofs Glanzmann und der Bundesrichter Erbel, Dr. Vogt, Dr. Finke und Schmidt

für Recht erkannt:

Auf die Revision der Beklagten wird das Urteil des 11. Zivilsenats des Oberlandesgerichts in Stuttgart vom 4. November 1969 aufgehoben.

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

Von Rechts wegen

Tatbestand:

Die Beklagte, ein Fuhrunternehmen, betraute im Jahre 1955 und in den folgenden Jahren bis 1963 die Klägerin, eine Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, damit, für sie die Steuerbilanzen und Steuererklärungen zu erstellen. Außerdem beriet die Klägerin die Beklagte in Kredit- und Sanierungsangelegenheiten.

- 3 -

Im Sommer 1962 stellte sich heraus, daß die Buchhaltung der Beklagten bis 1962 einschließlich schwere Mängel aufwies: Buchungen und Belege waren in erheblichem Maße unvollständig; es waren erheblich zu hohe Forderungen und erheblich zu niedrige Verbindlichkeiten ausgewiesen.

Die Beklagte hat das Vertragsverhältnis mit der Klägerin am 20. Februar 1964 fristlos gekündigt.

Mit der Klage hat die Klägerin für ihre Arbeiten ein (der Höhe nach unstreitiges) Honorar von 6.157 DM nebst Zinsen gefordert.

Die Beklagte hat eingewandt:

Die Klägerin hätte die Mängel der Buchführung bemerken müssen und deren Zahlen nicht ungeprüft übernehmen dürfen. Dadurch, daß sie das getan habe, hätten die Bilanzen und Steuererklärungen einen viel zu günstigen Eindruck über die wirtschaftliche Lage der Beklagten ergeben. Hätte die Klägerin größere Sorgfalt angewendet, so hätte die Beklagte hohe Verluste vermieden.

Auf Grund der unrichtigen Bilanzen habe die Beklagte auch zu viel Steuern gezahlt.

Die Klägerin sei ferner mitverantwortlich dafür, daß die Beklagte die Mängel ihrer Buchführung nicht rechtzeitig entdeckt und abgestellt habe. Wegen dieser schweren Mängel habe das Finanzamt später die Buch-



2

- 4 -

führung der Beklagten verworfen und ihr deswegen Steuer-
vergünstigungen versagt, die der Beklagten sonst zuge-
standen hätten.

Wegen dieses Verhaltens der Klägerin hält sich die
Beklagte für berechtigt, den Honoraranspruch der Klä-
gerin zu mindern. Außerdem sei die Klägerin ihr (Beklag-
ten) zum Schadensersatz verpflichtet. Mit diesem Schadens-
ersatzanspruch hat die Beklagte gegen die Klageforderung
aufgerechnet.

Das Landgericht hat der Klage stattgegeben. Die
Beklagte hat Berufung eingelegt und Widerklage erhoben,
zuletzt mit dem Antrag, die Klägerin zur Zahlung von
26.000 DM nebst Zinsen zu verurteilen.

Das Oberlandesgericht hat die Berufung der Beklag-
ten zurück- und die Widerklage abgewiesen.

Mit der Revision, um deren Zurückweisung die Klä-
gerin bittet, verfolgt die Beklagte ihre Berufungsan-
träge weiter.

Entscheidungsgründe:

Die Revision beschränkt sich auf die Darlegung, die
Klägerin sei der Beklagten verantwortlich für die steuer-
lichen Nachteile, welche der Beklagten dadurch entstan-
den seien, daß die Klägerin den Geschäftsführer der
Beklagten nicht schon bei der Vorbereitung der Bilanz

für 1960 auf die schweren Mängel der Buchführung der Beklagten hingewiesen habe. Bei rechtzeitigem Hinweis würde nämlich die Beklagte diese **Buchführungsmängel als** bald abgestellt haben. Dann würde das Finanzamt die Buchführung für 1961 und 1962 nicht verworfen haben, und die Beklagte würde die Möglichkeit gehabt haben, die in den Jahren 1961 und 1962 entstandenen Verluste in den späteren Jahren steuerlich abzusetzen. Diese steuerliche Vergünstigung sei ihr nun endgültig verloren. (Vgl. § 6 Körperschaftssteuerges. in Verbindung mit § 10 d EStG).

Die Rüge hat Erfolg, wie unten näher dargelegt ist.

Soweit dagegen die Beklagte in den Vorinstanzen eine Schadensersatzpflicht der Klägerin noch aus weiteren Gründen hergeleitet hatte, kommt die Revision darauf nicht zurück. Es handelt sich um die von der Beklagten früher erhobenen Vorwürfe, die Klägerin habe "Nachlässigkeiten und sachliche Fehler bei der Bilanzierung selbst" begangen, sie habe die Bilanzen zu spät erstellt, sie habe einer 1958 zutage getretenen Unstimmigkeit in der Buchführung keine genügende Beachtung geschenkt und den Buchhalter R. [REDACTED] der Beklagten zu günstig beurteilt, schließlich: sie habe die Beklagte "anlässlich der Aufnahme von Krediten und bei Überlegungen zur Frage der Weiterführung der GmbH oder einer Kapitalerhöhung" falsch beraten.

In all diesen Punkten läßt das Berufungsurteil keinen Rechtsfehler erkennen.

1. Das Berufungsgericht wertet das Vertragsverhältnis der Parteien rechtsfehlerfrei (vgl. BGHZ 54, 106) als Dienstvertrag (Geschäftsbesorgungsvertrag). Somit kommt eine "Minderung" des Honorars der Klägerin nicht in Betracht, wie das Berufungsgericht zutreffend ausgeführt hat.

2. Unstreitig gehörte es nicht zu den der Klägerin von der Beklagten übertragenen Aufgaben, die Bücher der Beklagten zu prüfen.

Das Berufungsgericht stellt auf Grund der Beweisaufnahme fest, daß der "Steuerberatungsvertrag" der Parteien zunächst ausschließlich die Fertigung der Steuerbilanzen und Steuererklärungen und die damit unmittelbar zusammenhängenden Arbeiten umfaßt, und die Beklagte eine Anregung der Klägerin, den Auftrag gegen zusätzliches Honorar auch auf die Buchprüfung zu erstrecken, aus Kostengründen abgelehnt habe.

Diese Feststellung greift die Revision nicht an.

3. Das Berufungsgericht führt weiter aus: Es sei Sache der Beklagten gewesen, der Klägerin sämtliche buchhalterischen Unterlagen für die Bilanzierung zur Verfügung zu stellen. Die Klägerin sei nicht verpflichtet gewesen, diese Unterlagen auf ihre materielle Richtigkeit zu prüfen. Die Beklagte habe die sich aus der (unstreitigen) erheblichen Mangelhaftigkeit der Kontenführung ihres Buchhalters ergebenden Folgen, insbesondere, daß deswegen die von der Klägerin erstellten Bilanzen falsch gewesen seien, allein zu verantworten

und könne für einen ihr daraus entstandenen Schaden nicht die Klägerin verantwortlich machen. Die Beklagte müsse sowohl für ihre eigene Buchhaltung einstehen, als auch für die Folgen einer etwaigen kaufmännischen Unerfahrenheit ihres damaligen Geschäftsführers Meinrad von L. [REDACTED].

Diese Ausführungen sind nicht frei von Rechtsirrtum, wie die Revision zutreffend rügt:

Wenn auch der Klägerin von der Beklagten kein Auftrag zur "Buchprüfung" erteilt war, so war die Klägerin dennoch der Beklagten gegenüber vertraglich verpflichtet, etwaige Mängel der Buchführung, soweit sie ihr - im Rahmen ihrer vertraglichen Tätigkeit zur Fertigung von Steuerbilanzen und Steuererklärungen - an Hand der Bücher der Beklagten bei Anwendung der gebotenen Sorgfalt erkennbar waren, dem Geschäftsführer der Beklagten mitzuteilen und diesen auf etwaige wegen dieser Mängel der Beklagten drohende Schäden hinzuweisen. Dazu gehörten auch die sich aus § 6 KorpStG in Verbindung mit § 10 d EStG ergebenden Folgen. (Vgl. die Urteile des Senats VII ZR 132/64 vom 28. November 1966 = WM 1967, 72, dazu: Hörstmann und Schandelik "Steuerberater" 1967, 77; VII ZR 17/65 vom 5. Oktober 1967, dazu Lohmeyer "Steuerberater" 1969, 145; VII ZR 50/66 vom 24. Juni 1968 = BB 1968, 1263, 1264; ferner: VII ZR 28/63 vom 7. Januar 1965 = WM 1965, 287 (falscher "Status"); aus dem Schrifttum: Thier, Die Haftung des Steuerberaters S. 30 ff; Bühring, Steuerber.ges. § 2, Anm. 2; § 22, Anm. 8; Maaßen, Recht der Steuerberatung S. 11; Kolbeck/Peter/Rawald, Steuerber.ges. (2. Aufl.) § 2 Rz 27, 28; Klöcker/Mittelsteiner/Gehre,

Handbuch der Steuerberatung § 2 StBG Anm. 2 c; Maier, Die zivilrechtliche Haftung des Steuerberaters gegenüber seinem Auftraggeber S. 35-44).

4. Das Berufungsgericht unterstellt, daß die Klägerin "angesichts gewisser aus dem Rahmen fallender Besonderheiten der Buchhaltungsergebnisse verpflichtet gewesen wäre, wenigstens einzelne Stichproben zu machen". Von dieser Unterstellung muß auch das Revisionsgericht ausgehen.

Das Berufungsgericht fährt fort, es könne angesichts der Umstände nicht davon ausgegangen werden, daß die Klägerin bei Stichproben die schweren Mängel der Buchhaltung aufgedeckt hätte. Auch Stichproben hätten nämlich nicht zu der Feststellung führen können, daß Buchungen unterlassen und die zugehörigen Belege nicht ordnungsgemäß, sondern an "unvermuteten Örtlichkeiten" aufbewahrt worden seien.

Dagegen läßt sich aus Rechtsgründen nichts sagen.

5. Das Berufungsgericht läßt offen, ob und welche Bilanzen die Klägerin ohne Saldenlisten erstellt habe. Denn auch wenn Saldenlisten vorgelegen hätten, so würden sie doch an denselben Mängeln gelitten haben wie die Buchhaltung selbst. Das Fehlen von Saldenlisten könne daher für einen Schaden der Beklagten nicht ursächlich geworden sein.

Diese Ausführungen sind nicht frei von Rechtsirrtum, wie die Revision zutreffend rügt.

a) Saldenlisten sind Zusammenstellungen der sich aus den einzelnen Kreditoren- und Debitoren-Personenkonten ergebenden Endzahlen. Solche Saldenlisten sind nach allgemeiner Auffassung notwendige Voraussetzung einer ordnungsmäßigen Bilanzierung (vgl. Haas/Oechsner, Der Jahresabschluß nach Handels- und Steuerrecht Bd. I S. 63-64, Bd. II S. 351, 506; Kolbeck/Peter/Rawald aaO; Fachgutachten des Deutschen Steuerinstituts vom 10. November 1964, DStR 1965, 347). Das ergibt sich daraus, daß der Kaufmann nach den §§ 39, 40 HGB verpflichtet ist, am Jahresschluß ein Inventar und (auf Grund dessen) eine Bilanz aufzustellen. Die Debitoren-Saldenliste ist das "Inventar" über die außenstehenden Forderungen des Kaufmanns. Der mit der Erstellung der Bilanz (ohne Buchprüfung) Betraute darf sich daher, wenn keine Saldenlisten vorliegen, nicht einfach damit begnügen, die Endzahl des entsprechenden Sachkontos in die Bilanz zu übernehmen. Er muß stutzig werden, wenn der Buchhalter der Firma sich weigert oder nicht in der Lage ist, ihm eine Debitorensaldenliste zur Verfügung zu stellen; denn das ist ein auffälliger, Bedenken erregender, in erheblichem Maße gegen die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung sprechender Umstand, von dem der Steuerberater auf Grund der ihm vertraglich obliegenden Hinweis- und Warnpflicht seinem Mandanten Mitteilung machen muß. (Ebenso der Sachverständige Wirtschaftsprüfer Dr. K. [REDACTED] in seinem im vorliegenden Rechtsstreit erstatteten Gutachten, S. 7). Verletzt der mit der Bilanzierung Betraute schuldhaft diese sich aus dem Auftrag zur Bilanzierung ergebende Nebenpflicht, so ist er seinem Mandanten Schadensersatzpflichtig.

Geht man von dieser Auffassung aus, so kann eine schuldhafte Vertragsverletzung der Klägerin zum Nachteil der Beklagten auf Grund der bisherigen Feststellungen des Berufungsgerichts nicht verneint werden.

b) Die Klägerin hat nicht behauptet, daß sie den damaligen Geschäftsführer der Beklagten auf das Fehlen von Saldenlisten hingewiesen hätte. Das aber hätte sie tun müssen. Eine etwaige Beanstandung der Klägerin gegenüber dem Buchhalter der Beklagten, der die Mängel der Buchhaltung verschuldet hatte, bot keine genügende Gewähr für eine wirksame Abhilfe.

c) Das Berufungsgericht irrt auch in der Annahme, die unterlassene Beanstandung wegen des Fehlens der Saldenlisten könne für den Schaden nicht ursächlich geworden sein.

aa) Hätte nämlich die Klägerin bereits bei ihren Vorarbeiten zur Erstellung der Bilanz für 1960 das Fehlen der Saldenlisten beanstandet, so wären möglicherweise schon Anfang 1961 die schweren Mängel der Buchführung der Beklagten aufgedeckt und abgestellt worden. Jedenfalls muß das Revisionsgericht hiervon ausgehen. Dann wäre, worauf die Revision zutreffend hinweist, z.B. auch damals schon der auffällige Umstand zutage getreten, daß die Fa. G. [REDACTED], was nach dem Gesamtzusammenhang ganz unwahrscheinlich war, der Beklagten nach dem Inhalt der Bücher rund 76.000 DM schulden sollte, während sie in Wirklichkeit Gläubigerin der Beklagten war.

bb) Das Berufungsgericht behandelt nicht speziell die angebliche Forderung der Beklagten gegen die G [REDACTED], geht aber doch auf den Umstand ein, daß die Debitoren bei der Beklagten "buchhaltungsmäßig ungewöhnlich hoch" gewesen seien. Es meint, solche "aus dem Rahmen fallende Vorgänge wie das starke Ansteigen der Debitoren" hätten in erster Linie dem Geschäftsführer der Beklagten auffallen und diesen zu entsprechenden Folgerungen veranlassen müssen.

Auch dabei hat das Berufungsgericht die Vertragspflicht der Klägerin verkannt, die Beklagte auf auffällige Buchhaltungsvorgänge hinzuweisen und vor daraus drohenden Schäden zu warnen. Zu einer solchen Warnung wäre die Klägerin in der Lage gewesen, wenn (auf Grund eines Hinweises auf das Fehlen von Saldenlisten) die Mängel der Buchführung entdeckt und abgestellt worden wären.

cc) Auch die fehlenden Buchungen und die versteckten Belege wären bei einer gründlichen Nachsuche in den Büroräumen der Beklagten möglicherweise dann schon Anfang 1961 entdeckt worden, wenn die Klägerin die Beklagte bereits damals darauf hingewiesen hätte, daß die Buchführung mangelhaft war.

dd) Damit hätte bereits Anfang 1961 die Buchhaltung der Beklagten auf eine geordnete Grundlage gestellt werden können. Es wäre dann möglicherweise der Schaden vermieden worden, der der Beklagten dadurch entstanden ist, daß das Finanzamt (vgl. den Betriebsprüfungsbericht vom 9. Januar 1968) die Buchführung der Beklagten für

die Jahre 1961 und 1962 verworfen und es mit Rücksicht darauf nicht zugelassen hat, die in den Bilanzen für 1961 und 1962 ausgewiesenen Verluste in späteren Jahren steuerlich abzusetzen. Unstreitig waren diese Verluste in Wirklichkeit noch viel höher, als es die (zu günstigen) Bilanzen auswiesen. Bei rechtzeitiger Aufdeckung der schweren Mängel der Buchhaltung wären aber in den Bilanzen die höheren wirklichen Verluste erschienen und dann absetzbar gewesen.

ee) Die Beklagte hat allerdings, was die Revision nicht verkennt, in den Vorinstanzen über die ihr aus dem Verhalten der Klägerin entstandenen Steuernachteile (wegen der Unmöglichkeit, die Verluste abzusetzen) keine ins einzelne gehenden Angaben gemacht.

Das Berufungsgericht hat aber die Gegenforderung der Beklagten nicht mit der Begründung verneint, sie sei nicht genügend substantiiert. Das war auch nicht der Fall. Denn es war unstreitig, daß in den Jahren 1961 und 1962 die Beklagte sehr hohe Verluste gehabt hatte - die Klägerin selbst beziffert den Verlust für 1961 mit 192.300 DM und den für 1962 mit 133.000 DM -. Im übrigen hatte die Beklagte immerhin den Prüfungsbericht des Finanzamts vorgelegt, aus dem sich ergab, daß die Buchführung der Beklagten für 1961 und 1962 wegen schwerer Mängel verworfen worden war und die Beklagte somit nicht die Möglichkeit gehabt hatte, die ihr in diesen Jahren entstandenen Verluste in den späteren Jahren steuerlich abzusetzen.

ff) Aus dem Vorstehenden ergibt sich zugleich, daß möglicherweise die Annahme des Berufungsgerichts nicht zutrifft, die Klägerin hätte die Mängel der Buchführung vor Frühjahr 1963 nicht zu entdecken brauchen, zumal damit die an anderer Stelle getroffene Feststellung nicht in Einklang zu bringen ist, W [REDACTED] (Sachbearbeiter der Klägerin) habe "erst im Sommer 1962" davon erfahren, daß zahlreiche Vorgänge nicht gebucht waren.

6. Nach alledem kann das Berufungsurteil keinen Bestand haben. Da das Berufungsgericht bisher weitgehend von Unterstellungen ausgegangen ist, kann der Senat in der Sache nicht abschließend entscheiden. Sie ist vielmehr an das Berufungsgericht zurückzuver-

weisen, dem auch die Entscheidung über die Kosten der Revision übertragen wird.

Glanzmann

Erbel

Vogt

Bundesrichter Schmidt
kann nicht unterschrei-
ben, weil er seinen Urlaub
angetreten hat

Finke

Glanzmann