



BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

IX ZR 167/02

Verkündet am:
16. Oktober 2003
Bürk
Justizhauptsekretärin
als Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

Nachschlagewerk: ja
BGHZ: nein

BGB § 675

Kommt die Inanspruchnahme alternativer Steuervergünstigungen mit unterschiedlichen Rechtsfolgen in Betracht, hat der Steuerberater grundsätzlich über die verschiedenen Möglichkeiten auch dann umfassend zu belehren, wenn noch nicht erkennbar ist, ob die unterschiedlichen Rechtsfolgen für den Mandanten jemals bedeutsam werden.

StBerG § 68

Hat der Steuerberater schuldhaft über die Wirkung des sogenannten Objektverbrauchs bei Inanspruchnahme der erhöhten Abschreibung nach § 7b EStG nicht belehrt, so beginnt die Verjährung des daraus herrührenden Ersatzanspruchs nicht mit Bestandskraft des letzten diese Abschreibung gewährenden, sondern mit Zugang des die erhöhte Abschreibung für ein weiteres Objekt versagenden Steuerbescheids.

ZPO § 287 Abs. 1 Satz 3

Ist im Regreßprozeß gegen den rechtlichen Berater streitig, wie sich der Mandant bei vertragsgerechter Leistung des rechtlichen Beraters verhalten hätte, kann der

- 2 -

Richter den Regreßkläger nach seinem Ermessen hierzu ohne weiteres als Partei vernehmen.

BGH, Urteil vom 16. Oktober 2003 - IX ZR 167/02 - OLG Bremen
LG Bremen

Der IX. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 16. Oktober 2003 durch den Vorsitzenden Richter Dr. Kreft und die Richter Dr. Fischer, Raebel, Dr. Bergmann und Vill

für Recht erkannt:

Auf die Revision der Beklagten zu 1 wird das Urteil des 5. Zivilsenats des Hanseatischen Oberlandesgerichts in Bremen vom 27. Juni 2002 im Kostenpunkt - mit Ausnahme der außergerichtlichen Kosten des Beklagten zu 2 - und insoweit aufgehoben, als das Berufungsgericht die Verurteilung der Beklagten zu 1 zur Zahlung von mehr als 25.868,80 DM nebst 8 % Zinsen seit dem 1. Mai 1998 sowie im Feststellungsausspruch bestätigt hat.

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

Von Rechts wegen

Tatbestand:

Die miteinander verheirateten Kläger erwarben in den Jahren 1981 und 1983 je eine Eigentumswohnung in der Absicht, diese zu vermieten. Auf Empfehlung des Beklagten zu 2, der sie damals in steuerlichen Angelegenheiten beriet, nahmen die Kläger Abschreibungen nach § 7b EStG in der damals gel-

tenden Fassung für diese Objekte in Anspruch, was vom Finanzamt auch anerkannt wurde.

Im Jahre 1993 erwarben die Kläger ein Einfamilienhaus zur Selbstnutzung. Die von ihnen nunmehr nach § 10e Abs. 1 Satz 4 EStG geltend gemachten erhöhten Abschreibungen wurden vom Finanzamt versagt, weil durch die zuvor nach § 7b EStG gewährten Abschreibungen ein "Objektverbrauch" eingetreten sei, der solche Abschreibungen ausschließe. Die Festsetzungsbescheide, die die Veranlagungsjahre 1993 bis 1997 betreffen, wurden am 20. April 1998, 11. Mai und 9. Juli 1999 erlassen.

Der Beklagte zu 2 hat seine Steuerberaterpraxis im Jahre 1989 mit allen Rechten und Pflichten auf die C. KG übertragen; diese wurde im Jahre 1991 in die Beklagte zu 1 eingebracht.

Die Kläger haben geltend gemacht, sie seien bei Erwerb der Eigentumswohnungen vom Beklagten zu 2 falsch beraten worden, weil es möglich gewesen wäre, anstelle der Abschreibung nach § 7b EStG die - steuerlich gleichwertige - Abschreibung nach § 7 Abs. 5 EStG in Anspruch zu nehmen. In diesem Falle wären für das Einfamilienhaus Abschreibungen nach § 10e EStG möglich gewesen. Den durch den Verlust der Abschreibungen in den Jahren 1993 bis 1997 eingetretenen Schaden haben die Kläger mit 41.060,34 DM beziffert, die Beklagten als Gesamtschuldner auf Ersatz dieses Betrages zuzüglich Zinsen in Anspruch genommen und die Feststellung begehrt, daß die Beklagten auch verpflichtet seien, ihnen allen zukünftig noch entstehenden Schaden zu ersetzen. Von der Beklagten zu 1 haben die Kläger aus einem anderen Rechtsgrund Zahlung weiterer 25.868,80 DM verlangt. Das Landgericht hat der

Klage gegen die Beklagte zu 1 stattgegeben und sie im übrigen abgewiesen. Das Berufungsgericht hat die Berufungen beider Streitparteien zurückgewiesen und für die Beklagte zu 1 in Höhe von 41.060,34 DM sowie wegen des Feststellungsausspruchs die Revision zugelassen. In diesem Umfang verfolgt die Beklagte zu 1 ihr Klageabweisungsbegehren weiter.

Entscheidungsgründe:

Die Revision führt zur Aufhebung und Zurückverweisung.

I.

Nach Ansicht des Berufungsgerichts hat der Beklagte zu 2 seine vertraglichen Pflichten bei Beratung der Kläger über die Abschreibungsmöglichkeiten für die in den Jahren 1981 und 1983 erworbenen Eigentumswohnungen schuldhaft verletzt. Er habe es versäumt, die Kläger darauf hinzuweisen, daß die Abschreibung nach § 7b EStG einen "Objektverbrauch" bewirke, die Kläger jedoch den gleichen Abschreibungsvorteil nach § 7 Abs. 5 EStG ohne diese nachteilige Rechtsfolge hätten erzielen können. Zwar hätten die Kläger damals den Erwerb eines selbst genutzten Objekts noch nicht in Erwägung gezogen. Eine entsprechende Entscheidung in der Zukunft sei aber nicht ausgeschlossen worden. Daher hätte der Beklagte zu 2 die Kläger über die ihnen zur Verfügung stehenden steuerlichen Alternativen und die damit jeweils verbundenen Vor- und Nachteile belehren müssen.

Gegen diese Erwägungen wendet sich die Revision im Ergebnis ohne Erfolg.

1. Der Steuerberater hat im Rahmen seines Auftrags den Mandanten umfassend zu beraten und ungefragt über alle bedeutsamen steuerlichen Einzelheiten und deren Folgen zu unterrichten. Insbesondere muß er seinen Auftraggeber möglichst vor Schaden bewahren; deswegen hat er den sichersten Weg zu dem erstrebten steuerlichen Ziel aufzuzeigen und sachgerechte Vorschläge zu dessen Verwirklichung zu unterbreiten. Kommen verschiedene steuerrechtliche Wege mit unterschiedlichen Vor- und Nachteilen in Betracht, so hat der Steuerberater seinem Auftraggeber diese Möglichkeiten und die mit ihnen verbundenen Rechtsfolgen aufzuzeigen. Die Beratung soll den Mandanten in die Lage versetzen, eigenverantwortlich seine Rechte und Interessen wahren und eine Fehlentscheidung vermeiden zu können (BGHZ 129, 386, 396; BGH, Urt. v. 18. Dezember 1997 - IX ZR 153/96, WM 1998, 301, 302; v. 20. Februar 2003 - IX ZR 384/99, ZIP 2003, 803, 804).

2. Im Streitfall konnten die Kläger entweder die Abschreibung nach § 7 Abs. 5 EStG oder diejenige nach § 7b EStG wählen.

a) Das Berufungsgericht ist davon ausgegangen, den Klägern hätten nach beiden Vorschriften gleich hohe Abschreibungsmöglichkeiten zur Verfügung gestanden. Dies entspricht dem von der Beklagten zu 1 in den Tatsacheninstanzen nicht angegriffenen Vorbringen der Kläger, ist jedoch, wie die Revision zutreffend rügt, rechtlich nicht haltbar. Da es in diesem Punkt um eine Rechtsfrage geht, ist das Revisionsgericht an die übereinstimmende Darstellung der Parteien in den Tatsacheninstanzen, beide Abschreibungsmöglich-

keiten seien - vom "Objektverbrauch" abgesehen - gleichwertig, nicht gebunden.

Nach § 7 Abs. 5 Satz 1 EStG stand dem Steuerpflichtigen eine Absetzung für die ersten acht Jahre von jeweils 5 %, für die folgenden sechs Jahre von jeweils 2,5 % und anschließend 36 Jahre lang von je 1,25 % der Herstellungs- oder Anschaffungskosten zu. Demgegenüber konnten nach § 7b Abs. 1 Satz 2 EStG vom neunten Jahr an jährlich 2,5 % vom Restwert bis zu dessen voller Absetzung abgeschrieben werden, wobei sich der Restwert - etwa durch nachträgliche Herstellungskosten - erhöhen konnte (Schmidt-Drenseck, EStG 2. Aufl. 1983 § 7b Anm. 8h). Der Bauherr konnte zudem gemäß § 7b Abs. 3 EStG erhöhte Absetzungen, die er im Jahr der Fertigstellung und in den zwei folgenden Jahren nicht ausgenutzt hatte, bis zum Ende des dritten auf das Jahr der Fertigstellung folgenden Jahres nachholen.

b) Die Unterschiede in den Abschreibungsmöglichkeiten nach § 7 und § 7b EStG ändern jedoch nichts daran, daß der Beklagte zu 2 die ihm damals obliegende Beratungspflicht schuldhaft nicht ordnungsgemäß erfüllt hat. Vielmehr gehörte es zu den typischen Vertragspflichten des rechtlichen Beraters, der Mandantschaft die beiden damals möglichen Alternativen mit deren jeweiligen Rechtsfolgen umfassend zu erläutern.

Dies war nicht deshalb entbehrlich, weil die Kläger damals noch nicht den Erwerb eines weiteren Gebäudes in Erwägung gezogen hatten. Da sie eine solche Möglichkeit dem Steuerberater gegenüber auch nicht ausgeschlossen hatten, gehörte es zu dessen Aufgaben, die aus der aktuellen steuerlichen Entscheidung sich für die Zukunft beim Steuerpflichtigen ergebenden Rechts-

folgen zu berücksichtigen und zu erläutern. Er hätte deshalb die Kläger darüber belehren müssen, daß ihnen bei Inanspruchnahme der Absetzung nach § 7b EStG für zwei Häuser die in §§ 7, 7b EStG normierten steuerlichen Vorteile für weitere Objekte nicht mehr zur Verfügung standen.

c) Der Beklagte zu 2 hat schuldhaft gehandelt; denn Umstände, die geeignet sein könnten, die objektive Pflichtwidrigkeit zu entschuldigen, haben die Beklagten nicht vorgetragen.

II.

Das Berufungsgericht meint, nach den Grundsätzen des Anscheinsbeweises sei davon auszugehen, daß die Kläger bei sachgerechter Beratung die Abschreibung nach § 7 Abs. 5 EStG gewählt hätten. Dagegen wendet sich die Revision mit Erfolg.

1. Nach der ständigen Rechtsprechung des erkennenden Senats spricht der Anscheinsbeweis dafür, daß der Mandant bei sachgerechter Beratung die im Rechtsstreit von ihm behauptete Entscheidung getroffen hätte, wenn nach der Lebenserfahrung lediglich dieses Verhalten nahegelegen hätte. Bei einem Sachverhalt, der vom Standpunkt eines vernünftigen Betrachters aus im damaligen Zeitpunkt mehrere Entscheidungen vertretbar erscheinen ließ, trifft den Mandanten dagegen die nur durch § 287 ZPO erleichterte Beweislast, daß er damals die von ihm nunmehr behauptete Entscheidung bei vertragsgerechter Belehrung durch den Berater getroffen hätte (vgl. BGHZ 123, 311, 313 ff; BGH, Urt. v. 6. Dezember 2001 - IX ZR 124/00, WM 2002, 510, 511).

2. Das Berufungsgericht ist bei seiner Wertung von der rechtlich nicht zutreffenden Annahme ausgegangen, die steuerlichen Vorteile seien bei jeder der in Betracht kommenden Abschreibungsalternativen gleich hoch. Da es folglich an Feststellungen über das Ausmaß der steuerlichen Unterschiede fehlt, die sich damals nach den beiden in Betracht kommenden Alternativen für die Kläger konkret ergaben, entbehrt das angefochtene Urteil der für die Bejahung des Ursachenzusammenhangs notwendigen Grundlage. Es muß daher aufgehoben werden (§ 562 Abs. 1 ZPO).

III.

Entgegen der Meinung der Revision ist die Klage nicht abweisungsreif. Sollte das Berufungsgericht nach den von ihm ergänzend zu treffenden Feststellungen erneut zu dem Ergebnis gelangen, die Kläger hätten sich, wären sie fachgerecht beraten worden, für Abschreibungen nach § 7 Abs. 5 EStG entschieden, und ihnen sei infolge der Vertragsverletzung des Beklagten zu 2 ein Schaden entstanden, so ist die Klage jedenfalls dem Grunde nach gerechtfertigt.

1. Die Beklagte zu 1 haftet für den vom Beklagten zu 2 verursachten Schaden. Die Beklagte zu 1 hat nach den tatrichterlichen Feststellungen den früher zwischen den Klägern und dem Beklagten zu 2 bestehenden Steuerberatungsvertrag mit allen Rechten und Pflichten übernommen (zur Vertragsübernahme vgl. BGHZ 96, 302, 307 f; 137, 255, 258 ff). Die Kläger haben dem zugestimmt, indem sie das Beratungsverhältnis fortgesetzt haben, obwohl für

sie aus den ihnen zugegangenen Unterlagen ersichtlich war, daß die steuerberatende Tätigkeit nunmehr von der Beklagten zu 1 erbracht wurde.

2. Das Berufungsgericht meint, die Verjährungsfrist des § 68 StBerG habe erst mit Zugang des die Inanspruchnahme weiterer Abschreibungen versagenden Steuerbescheids vom 20. April 1998 begonnen und sei daher bei Eintritt der Rechtshängigkeit nicht abgelaufen. Dem stimmt der Senat zu.

a) Die Verjährung des Ersatzanspruchs gegen den Steuerberater beginnt gemäß § 68 StBerG mit der Entstehung des Regreßanspruchs. Entgegen der Meinung der Revision war ein Schaden als Voraussetzung jedes Anspruchs mit Bestandskraft der Steuerbescheide, die die Abschreibungen für die in den Jahren 1981 und 1983 erworbenen Objekte anerkannten, noch nicht eingetreten. Zwar hatten die Bescheide zur Folge, daß die Kläger aus Rechtsgründen für weitere Gebäude keine erhöhten Abschreibungen nach § 7b EStG oder der später eingeführten Bestimmung des § 10e Abs. 1 EStG mehr in Anspruch nehmen konnten (§ 10 Abs. 4 Satz 3 EStG). Als das Finanzamt den Klägern die erhöhten Abschreibungen für die zuerst erworbenen Objekte zuerkannte, stellte der daraus folgende sogenannte "Objektverbrauch" für die Kläger noch keinen wirtschaftlichen Nachteil dar, weil damals nicht feststand, daß sie in Zukunft ein weiteres Gebäude erwerben würden.

Die Bestandskraft der Bescheide bewirkte für die Kläger somit lediglich das Risiko, im Falle eines weiteren Grundstückserwerbs in der Zukunft Nachteile zu erleiden. Solange jedoch noch offen war, ob das mit dem Risiko verbundene Verhalten zu einem Schaden des Mandanten führte, wurde die Verjährungsfrist nicht in Lauf gesetzt (vgl. BGHZ 100, 228, 232 f; 119, 69, 71).

Das Berufungsgericht ist daher der vom OLG Celle im Urteil vom 10. November 1999 (GI 2001, 46) vertretenen Ansicht, auf die sich auch die Revision beruft, zu Recht nicht gefolgt.

b) Als sich die Kläger im Jahre 1993 entschlossen, ein Haus zur Eigen-
nutzung zu erwerben, erwuchs ihnen ein Schaden erst mit Zugang des Steuer-
bescheids vom 20. April 1998, der die Abschreibung nach § 10e Abs. 1 Satz 4
EStG im Hinblick auf den eingetretenen "Objektverbrauch" versagte.

Der Mandant erleidet infolge fehlerhafter Beratung in steuerlichen An-
gelegenheiten eine Vermögenseinbuße grundsätzlich erst dann, wenn der Be-
ratungsfehler zu einem ihn belastenden Bescheid der Finanzbehörde geführt
hat. Da sich nicht allgemein voraussehen läßt, ob die Finanzbehörde einen
steuerrechtlich bedeutsamen Sachverhalt aufdeckt, welche Tatbestände sie
aufgreift und welche Rechtsfolgen sie aus ihnen herleitet, besteht vor der Ent-
scheidung der Steuerbehörde für den Mandanten lediglich das Risiko eines
Schadens, also eine Gefahrenlage, die im zivilrechtlichen Sinne noch keine
Verschlechterung seines Vermögens darstellt. Erst der zu seinen Ungunsten
erlassene Steuerbescheid, welcher den öffentlich-rechtlichen Steueranspruch
konkretisiert (§ 37 Abs. 1, §§ 38, 155 Abs. 1 AO) und die Grundlage für die
Verwirklichung des Steueranspruchs schafft (§ 218 Abs. 1 AO), bewirkt einen
die Rechtsstellung des Mandanten beeinträchtigenden Eingriff. Dies gilt unab-
hängig davon, ob die Finanzbehörde einen Leistungsbescheid erläßt oder ei-
nen beantragten Steuervorteil durch einen Grundlagenbescheid versagt (BGHZ
119, 69, 72 f; 129, 386, 389 f; BGH, Urt. v. 29. April 1993 - IX ZR 109/92,
NJW 1993, 2181, 2182 f; v. 3. Juni 1993 - IX ZR 173/92, WM 1993, 1677,

1680; v. 18. Dezember 1997 - IX ZR 180/96, WM 1998, 779, 780; v. 23. Januar 2003 - IX ZR 180/01, WM 2003, 936, 939).

Von welchen tatsächlichen oder rechtlichen Umständen die dem Steuerpflichtigen ungünstige Entscheidung im Einzelfall abhängt, ist danach rechtlich unerheblich. Es kommt grundsätzlich nicht darauf an, welcher Art der vom Steuerberater zu verantwortende, für den nachteiligen Steuerbescheid ursächlich gewordene Fehler ist. Der Bundesgerichtshof stellt selbst dann, wenn der Steuerberater eine Ausschlußfrist nicht beachtet und die Fristversäumung erst viele Jahre später zu einer dem Mandanten ungünstigen Steuerfestsetzung geführt hat, auf den Erlaß des Bescheides ab (BGH, Urt. v. 29. April 1993, aaO). Entsprechendes gilt im Streitfall, wo sich die unzureichende Belehrung des Steuerberaters für die Kläger erst durch die Ablehnung der von ihnen für das im Jahr 1993 angeschaffte Hausgrundstück vorgesehenen Abschreibungen finanziell spürbar ausgewirkt hat.

c) Eine Differenzierung je nach den Umständen des Einzelfalles würde die gerade im Verjährungsrecht aus Gründen der Rechtssicherheit und des Verbraucherschutzes notwendige Transparenz der Fristenregelung untragbar beeinträchtigen. Der Senat hat daher bei Schadensersatzansprüchen gegen Steuerberater nur dann einen Beginn der Verjährung ohne Zugang des Steuerbescheids bejaht, wenn die Pflichtverletzung nicht in einer Steuersache begangen worden war. Dies ist der Fall bei Empfehlung einer nachteiligen Vermögensanlage, wo der Schaden schon mit der rechtlichen Bindung des Mandanten an das Beteiligungsobjekt eintreten kann (BGHZ 129, 386, 388; BGH, Urt. v. 7. Mai 1991 - IX ZR 188/90, WM 1991, 1303, 1305), oder bei Beantragung einer Investitionszulage, über die zwar die Finanzbehörde entscheidet, die je-

doch einen direkten Leistungsanspruch gegen den Staat und keine steuerliche Entlastung betrifft (BGH, Beschl. v. 28. März 1996 - IX ZR 197/95, WM 1996, 1108, 1109). Ein damit vergleichbarer Sachverhalt liegt im Streitfall nicht vor. Die Vertragsverletzung des Beklagten zu 2 besteht in einer unzureichenden steuerlichen Beratung. Der geltend gemachte Anspruch ist auf Ersatz steuerlicher Nachteile gerichtet.

d) Die Kläger haben den Zahlungsanspruch durch einen am 31. Dezember 1999 eingereichten Mahnbescheidsantrag anhängig gemacht. Die Streitsache gilt insoweit nicht als mit Zustellung des Mahnbescheids rechtshängig geworden, weil sie nicht alsbald nach der Erhebung des Widerspruchs abgegeben worden ist (vgl. § 696 Abs. 3 ZPO). Rechtshängig gemacht wurde der Anspruch daher erst mit Vollzug der Abgabe an das Landgericht, also dem Eingang der Akten dort, was am 25. Juli 2000 geschah. Da die Verjährungsfrist erst mit Zugang des Steuerbescheids vom 20. April 1998 begann, haben die Kläger den Zahlungsanspruch rechtzeitig gerichtlich geltend gemacht. Dies gilt auch für den Feststellungsantrag; denn die entsprechende Klageerweiterung ging am 7. Dezember 2000 beim Landgericht ein und wurde den Beklagten alsbald zugestellt.

IV.

Die Sache ist daher an das Berufungsgericht zurückzuverweisen (§ 563 Abs. 1 Satz 1 ZPO). Für die neue Verhandlung weist der Senat auf folgendes hin:

1. Sollte das Berufungsgericht aufgrund der ergänzend zu treffenden Feststellungen zu der Überzeugung gelangen, daß für eine vernünftige Partei in der Situation der Kläger bei Erwerb der ersten beiden Objekte sowohl die Inanspruchnahme der Abschreibungen nach § 7 Abs. 5 EStG als auch die Entschließung für die Alternative des § 7b EStG ernsthaft in Betracht kam, gelangen die Regeln des Anscheinsbeweises nicht zur Anwendung. In diesem Fall wird das Berufungsgericht Beweiserleichterungen, die dem Geschädigten nach § 287 ZPO zugute kommen, besonders zu beachten haben. Geht es darum, welche hypothetische Entscheidung der Kläger bei vertragsgerechtem Verhalten des rechtlichen Beraters getroffen hätte, liegt es nahe, ihn dazu gemäß § 287 Abs. 1 Satz 3 ZPO als Partei zu vernehmen, weil es um eine innere, in seiner Person liegende Tatsache geht. Da die Feststellung, ob ein Schaden entstanden ist, nach den Beweisregeln des § 287 ZPO getroffen wird, gehört die Frage, wie sich der Kläger bei ordnungsgemäßer Beratung verhalten hätte, zu dem von § 287 Abs. 1 Satz 3 ZPO erfaßten Bereich.

2. Da die Steuervergünstigungen nach § 7 und nach § 7b EStG nicht deckungsgleich sind, werden die Kläger ihre Darlegung zur Höhe des Schadens ergänzen müssen. Es genügt nicht, die ihnen in den Jahren 1993 bis 1997 entgangenen Steuervorteile aufzuzeigen. Vielmehr kommt es auch darauf an, ob und in welchem Umfang die Kläger für die ersten beiden Objekte Abschreibungsvorteile eingebüßt hätten, wenn sie die Möglichkeit eines Antrags nach § 7b EStG nicht gewählt hätten. Der ersatzfähige Schaden besteht in dem rechnerischen Unterschied zwischen der realen Vermögenslage und derjenigen, die ohne die Vertragsverletzung des Beraters eingetreten wäre. Daher darf sich die Differenzrechnung des Geschädigten nicht auf einzelne Rechnungsposten beschränken, sondern hat einen Gesamtvermögensvergleich vor-

zueh-

men, der alle von dem haftungsbegründenden Ereignis betroffenen finanziellen Positionen umfaßt (Zugehör/Fischer, Anwaltshaftung Rn. 1087).

Kreft

Fischer

Raebel

Bergmann

Vill