



BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

IX ZR 238/06

Verkündet am:
20. März 2008
Preuß
Justizangestellte
als Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

Nachschlagewerk: ja
BGHZ: nein
BGHR: ja

StBerG § 4 Nr. 5, § 5

Ist nicht eindeutig bestimmbar, ob wirtschaftliche oder steuerrechtliche Fragen bei einer Unternehmensberatung im Vordergrund stehen, handelt es sich bei dem steuerrechtlichen Teil nicht um ein bloßes Hilfsgeschäft im Rahmen der anderweitigen Berufsaufgabe.

BGB §§ 276 Fa, 311 Abs. 2 n.F.

Zur Hinweispflicht des steuerlich Hilfeleistenden bei Überschreitung der Grenzen seiner Leistungsbefugnis gegenüber einem Berufsträger.

BGB § 307 Abs. 1 a.F., § 309 a.F.

Übernimmt ein hierzu nicht befugter Unternehmensberater die auf ein bestimmtes Vorhaben bezogene Hilfeleistung in Steuersachen gegenüber einer Steuerberatungsgesellschaft, steht der Auftraggeberin ein Ersatz ihres Vertrauensinteresses nicht zu, weil auch sie den Verstoß des Vertrages gegen das gesetzliche Verbot erkennen musste.

BGH, Urteil vom 20. März 2008 - IX ZR 238/06 - OLG Düsseldorf
LG Düsseldorf

Der IX. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 14. Februar 2008 durch die Richter Dr. Ganter, Raebel, Dr. Kayser, Cierniak und die Richterin Lohmann

für Recht erkannt:

Die Revision gegen das Urteil des 23. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Düsseldorf vom 5. Dezember 2006 wird auf Kosten der Klägerin zurückgewiesen.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

- 1 Die Klägerin, eine Steuerberatungsgesellschaft, und ihre Tochtergesellschaften unterhalten jeweils eine Vielzahl von Niederlassungen (Beratungsstellen). Jede Niederlassung hat zumindest einen Leiter, der an der Klägerin atypisch still beteiligt ist. Die Klägerin ließ sich im Jahr 1992 von der beklagten Unternehmensberatungsgesellschaft über den Aufbau einer betrieblichen Altersversorgung für die Leiter ihrer Niederlassungen in den neuen Bundesländern beraten. Die Beklagte schlug die Gründung eines Unterstützungskassenvereins vor; die Klägerin folgte diesem Rat. Der Verein nahm seine Tätigkeit im Jahr 1993 auf und wurde allen Niederlassungsleitern sowie einem Teil der Niederlassungsmitarbeiter der Klägerin zugänglich gemacht. Im Jahr 1998 wurde durch eine steuerliche Außenprüfung für die Jahre 1992 bis 1995 aufgedeckt, dass die Zuwendungen der Klägerin und ihrer Tochtergesellschaften an die Unterstützungskasse, soweit damit die Versorgung der Niederlassungsleiter be-

zweckt war, nicht nach § 4d EStG als Betriebsausgaben abzugsfähig waren, sondern für die Niederlassungsleiter aufgrund ihrer Mitunternehmereigenschaft Sonderbetriebseinnahmen darstellten. Außerdem ergab sich bei der Unterstützungskasse wegen Überschreitens der Grenze ihres zulässigen Kassenvermögens eine partielle Körperschaftssteuerpflicht.

- 2 Die Klägerin behauptet, sie habe bei der Auftragserteilung an die Beklagte betont, dass ihre Einzahlungen in die Unterstützungskasse steuerlich abzugsfähig und die Unterstützungskasse steuerbefreit sein müssten. Steuern sollten nur bei den Niederlassungsleitern und dort auch erst im Zeitpunkt des Erhalts von Leistungen der Unterstützungskasse anfallen. Die Mitarbeiter der Beklagten hätten diese Vorgaben geprüft und seien zu dem Schluss gekommen, dass die vorgeschlagene Konstruktion ihnen gerecht werde. Bei einer pflichtgemäßen Aufklärung durch die Beklagte über die Unmöglichkeit der Steuerneutralität wäre die Unterstützungskasse nicht gegründet worden. Es wären dort dann weder Körperschaftssteuer, noch Verwaltungs- und Steuerberatungskosten angefallen. Überdies hätten nicht einzelne Niederlassungsleiter wegen der Zurechnung der Zahlungen an die Unterstützungskasse als Einkünfte aus Gewerbebetrieb die Eigenheimzulage verloren. Die Klägerin verlangt deshalb aus eigenem sowie aus abgetretenem Recht der Unterstützungskasse Ersatz der dort für die Jahre 1995 bis 2000 festgesetzten Körperschaftssteuer sowie von Steuerberatungs- und von Verwaltungskosten der Unterstützungskasse. Zusätzlich macht sie - teils aus eigenem, teils aus abgetretenem Recht - wegen der verlorenen Eigenheimzulagen einen Schaden geltend. Die Gesamtforderung der Klägerin beträgt 392.288,03 €. Letztlich verlangt sie Feststellung der Schadensersatzpflicht der Beklagten für die Kosten der Verwaltung sowie der Erstellung der Buchhaltung der Unterstützungskasse ab dem Jahr 2005.

3 In den Vorinstanzen hatte die Klage keinen Erfolg. Mit der vom Berufungsgericht zugelassenen Revision verfolgt die Klägerin ihren Klageantrag weiter.

Entscheidungsgründe:

4 Die Revision ist unbegründet.

I.

5 Das Berufungsgericht, dessen Urteil in DStR 2007, 1371 veröffentlicht ist, hat ausgeführt, die Beklagte habe die Behauptung der Klägerin, wonach sich der Beratungsauftrag auf die steuerlichen Aspekte bezogen und eine solche Beratung auch tatsächlich stattgefunden habe, nicht in erheblicher Weise mit Nichtwissen bestritten. Sie müsse sich deshalb so behandeln lassen, als habe sie den Vortrag der Klägerin zugestanden. Der Vertrag verstoße jedoch gegen § 5 StBerG und sei deshalb nach § 134 BGB nichtig. Die Beklagte sei nicht nach § 4 Nr. 5 StBerG zu beschränkter Hilfeleistung in Steuersachen befugt gewesen. Es bestünden schon Bedenken, ob diese Vorschrift auf eine GmbH anwendbar sei, deren Gesellschafter freiberuflich tätige Unternehmensberater seien. Jedenfalls stehe die steuerliche Beratungsleistung der Beklagten nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit ihrer Unternehmensberatung. Die betriebswirtschaftliche Beratung der Klägerin bei Gründung der Unterstützungskasse habe auch ohne die streitige Hilfeleistung in Steuersachen sinnvoll durchgeführt werden können. Die Klägerin hätte selbst die Steuerfragen prüfen oder andere Steuerfachleute hinzuziehen können.

6 Der Klägerin stehe auch kein Schadensersatz aus Verschulden bei Vertragsschluss zu. Die Beklagte sei nicht verpflichtet gewesen, auf die Grenzen ihrer Leistungsbefugnis hinzuweisen, weil die Klägerin als Steuerberatungsgesellschaft besser als die beklagte Unternehmensberatungsgesellschaft darüber hätte informiert sein müssen, dass diese nicht zur Steuerberatung befugt gewesen sei. Aus dem gleichen Grund scheitere ein Anspruch aus § 823 Abs. 2 BGB in Verbindung mit § 5 StBerG. Es sei nicht Zweck dieser Vorschriften, einen Mandanten zu schützen, der bewusst eine steuerliche Beratung in die Hände eines hierzu nicht befugten Beraters lege. Im Übrigen seien Schadensersatzansprüche aus eigenem und abgetretenem Recht der Unterstützungskasse und der Niederlassungsleiter - soweit die Klägerin überhaupt aktivlegitimiert sei - mangels haftungsausfüllender Kausalität und Schaden zu verneinen. Es könne nicht festgestellt werden, dass die Vermögenslage der Zedenten schlechter sei, als sie ohne Gründung der Unterstützungskasse wäre.

II.

7 Die Hauptbegründung des Berufungsgerichts hält einer rechtlichen Überprüfung stand. Auf seine Ausführungen zur haftungsausfüllenden Kausalität und zum Schaden kommt deshalb nicht mehr an.

8 1. Die Revision ist insgesamt zugelassen. Die Beschränkung der Zulassung durch das Berufungsgericht auf die Fragen, ob der Beratungsvertrag der Klägerin mit der Beklagten nach § 5 StBerG nichtig ist, ob die Beklagte verpflichtet war, die Klägerin auf die Grenzen ihrer Leistungsbefugnis hinzuweisen und ob die Klägerin als Steuerberatungsgesellschaft von § 5 StBerG geschützt

wird, ist unwirksam. Die Zulassung der Revision kann nur auf einen tatsächlich und rechtlich selbständigen Teil des Gesamtstreitstoffs beschränkt werden, der Gegenstand eines Teilurteils sein könnte. Unzulässig ist es dagegen, die Zulassung auf einzelne von mehreren Anspruchsgrundlagen oder auf bestimmte Rechtsfragen zu beschränken (BGHZ 101, 276, 278; BGH, Urt. v. 29. April 2003 - IX ZR 138/02, WM 2003, 1631, 1632, st. Rspr.).

9 2. Zu Recht hat das Berufungsgericht einen Anspruch der Klägerin aus positiver Vertragsverletzung verneint, weil der zwischen den Parteien geschlossene Vertrag gegen § 5 StBerG verstößt und damit gemäß § 134 BGB nichtig ist.

10 a) Unternehmer, die ein Handelsgewerbe betreiben, sind zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen befugt, soweit sie in unmittelbarem Zusammenhang mit einem Geschäft, das zu ihrem Handelsgewerbe gehört, ihren Kunden Hilfe in Steuersachen leisten (§ 4 Nr. 5 StBerG). In ähnlicher Weise regelte § 5 Nr. 1 RBerG, dass kaufmännische oder sonstige gewerbliche Unternehmer für ihre Kunden rechtliche Angelegenheiten erledigen dürfen, die mit einem Geschäft ihres Gewerbebetriebes in unmittelbarem Zusammenhang stehen. An dem maßgebenden unmittelbaren Zusammenhang im Sinne des seinerzeit noch geltenden § 5 Nr. 1 RBerG und des § 4 Nr. 5 StBerG fehlt es, wenn der Betrieb auch ohne Rechtsbesorgung oder Rechtsberatung sinnvoll geführt werden kann (vgl. BGHZ 61, 317, 320; BFHE 128, 124, 127 f; vgl. auch BGHZ 102, 128, 134 zu § 5 Nr. 2 RBerG). Eine lediglich vertraglich hergestellte Verbindung reicht für einen unmittelbaren Zusammenhang im Sinne des § 4 Nr. 5 StBerG nicht aus (BFHE 128, 124, 128). Bei der erlaubten Beratungstätigkeit nach dieser Vorschrift darf es sich außerdem nicht um einen Teil der eigentlichen Berufsaufgabe selbst, sondern nur um eine untergeordnete Hilfs- oder

Nebentätigkeit im Rahmen der eigentlichen Berufsaufgabe handeln (BGHZ 79, 239, 244; 132, 229, 231; BGH, Urt. v. 9. Oktober 1986 - I ZR 138/84, WM 1987, 85, 87 unter III. 2.; insoweit in BGHZ 98, 330 ff nicht abgedruckt). Die Klägerin hat vorgetragen, dass eine erfolgreiche Beratung im Bereich der betrieblichen Altersversorgung ohne Berücksichtigung der steuerlichen Aspekte nicht stattfinden könne, weil ansonsten wesentliche finanzielle Auswirkungen nicht berücksichtigt würden. Bereits aus diesen Ausführungen ergibt sich, dass hier nicht eindeutig bestimmbar ist, ob wirtschaftliche oder steuerrechtliche Gesichtspunkte bei der Beratung im Vordergrund stehen. Dann handelt es sich bei dem steuerlichen Teil der Aufgabenerfüllung nicht nur um eine untergeordnete Nebentätigkeit, sondern um einen gewichtigen Teil der gesamten Beratungstätigkeit.

11 b) Die nach § 5 StBerG verbotene unbefugte geschäftsmäßige Hilfeleistung in Steuersachen führt zur Nichtigkeit des Vertrages gemäß § 134 BGB (BGHZ 132, 229, 231; BGH, Urt. v. 14. April 2005 - IX ZR 109/04, WM 2005, 1334; v. 26. Januar 2006 - IX ZR 225/04, WM 2006, 830, 832). Das von der Revision herangezogene Senatsurteil vom 30. September 1999 (IX ZR 139/98, WM 1999, 2360, 2362) betrifft eine andere Fallgestaltung. Dort lag der Haftungsschwerpunkt in der erlaubten Steuerberatung, nicht in der dem Steuerberater nach damaligem § 1 RBerG verbotenen (allgemeinen) Rechtsberatung; hier lag er in der verbotenen Steuerberatung.

12 3. Im Ergebnis zutreffend hat das Berufungsgericht auch angenommen, dass der Klägerin kein Anspruch gegen die Beklagte aus Verschulden bei Vertragsschluss (jetzt § 311 Abs. 2 BGB) zusteht. Die Beklagte haftet der Klägerin ferner nicht nach den hier noch anwendbaren §§ 309, 307 BGB a.F. wegen Übernahme einer nach den §§ 134 BGB, 5 StBerG nichtigen Verpflichtung zur Steuerberatung, was das Berufungsgericht nicht geprüft hat.

13 a) Beruht die Nichtigkeit des Vertrages auf einem Wirksamkeitshindernis, das aus der Sphäre einer Partei stammt, kann diese wegen mangelnder Aufklärung des Vertragspartners schadensersatzpflichtig sein. Es ist die Pflicht des Hilfeleistenden, der mit Rücksicht auf das Verbot des § 5 StBerG nur einen Teil seiner vertraglich übernommenen Tätigkeit erbringen darf, auf die Grenzen seiner Leistungsbefugnis unmissverständlich hinzuweisen (BGH, Urt. v. 14. April 2005, aaO S. 1335 m.w.N.). Der steuerliche Berater hat schon bei der Erteilung des Mandates grundsätzlich von der Belehrungsbedürftigkeit seines Auftraggebers auszugehen (vgl. BGH, Urt. v. 18. Dezember 1997 - IX ZR 153/96, NJW 1998, 1486; v. 23. Januar 2003 - IX ZR 180/01, NJW-RR 2003, 1574). Dies gilt sogar gegenüber rechtlich und wirtschaftlich erfahrenen Personen. Behauptet der Berater, der Mandant habe die Rechtslage gekannt und sei deshalb nicht belehrungsbedürftig gewesen, so trifft ihn insoweit die Beweislast (BGH, Urt. v. 26. Oktober 2000 - IX ZR 289/99, NJW 2001, 518 für Rechtsanwalt; Zugehör in Zugehör/Fischer/Sieg/Schlee, Handbuch der Anwaltshaftung 2. Aufl. Rn. 559). Die Beklagte hat nicht bewiesen, dass die Klägerin die berufsrechtlichen Grenzen einer wirksamen Auftragserteilung an die Beklagte bereits kannte, so dass sie deswegen keiner Belehrung mehr bedurfte.

14 Die allgemeine Vermutung, die Klägerin sei sich schon als Berufsträgerin gemäß § 3 Nr. 3 StBerG im Wettbewerb mit Personen, die nach § 4 StBerG allenfalls zur beschränkten Hilfeleistung in Steuersachen befugt sind, über die Abgrenzung von erlaubter und verbotener Steuerberatung auch mit Bezug auf den Streitfall im Klaren gewesen, entkräftet das entsprechend § 282 BGB a.F. auch bei der culpa in contrahendo vermutete Verschulden (vgl. BGHZ 66, 51, 54) der Beklagten an dem unterbliebenen berufsrechtlichen Hinweis. Denn die Beklagte durfte, ohne sich dem Vorwurf der Fahrlässigkeit auszusetzen, die hier

in Rede stehenden berufsrechtlichen Kenntnisse der Klägerin und ihre Anwendung bei der Auftragsvergabe voraussetzen.

- 15 b) Unbeschadet von einer Aufklärung der Klägerin blieb gegen die Beklagte das gesetzliche Verbot des § 5 StBerG bestehen, die ihr angetragene Steuerberatung zu übernehmen (BGH, Urt. v. 14. April 2005, aaO S. 1335). Daraus folgte die vorvertragliche Pflicht der Beklagten, den ihr gesetzlich verwehrten Teil der von der Klägerin gewünschten Beratung über den Aufbau einer betrieblichen Altersversorgung für die Leiter ihrer Beratungsstellen in den neuen Ländern abzulehnen. Wegen dieses pflichtwidrigen Vertragsabschlusses ist die Beklagte nicht nach den hier noch anwendbaren Vorschriften der §§ 309, 307 Abs. 1 Satz 1 BGB a.F. entschuldigt; denn die gesetzlichen Grenzen ihrer Tätigkeit und die daraus folgende Nichtigkeit des nach Vortrag der Klägerin eingegangenen Beratungsvertrages musste die Beklagte kennen.
- 16 Die Beklagte haftet jedoch nach den §§ 309, 307 Abs. 1 Satz 2 BGB a.F. nicht für ihr Verschulden, Vertragspflichten übernommen zu haben, die wegen Übertretung des gesetzlichen Verbotes der Hilfeleistung in Steuersachen durch Unbefugte nichtig waren. Denn die Ersatzpflicht des einen Vertragsteils tritt hiernach nicht ein, wenn auch der andere Teil die Nichtigkeit des Vertrages gemäß § 134 BGB kennt oder kennen muss. So lag es im Fall der Klägerin.
- 17 Die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs, nach welcher es dem Auftraggeber auch nicht als mitwirkendes Verschulden vorgeworfen werden kann, er hätte das, worüber ihn sein Berater hätte aufklären sollen, bei entsprechenden Bemühungen auch ohne fremde Hilfe erkennen können (BGH, Urt. v. 19. Dezember 1991 - IX ZR 41/91, NJW 1992, 820; v. 24. Juni 1993 - IX ZR 216/92, NJW 1993, 2747, 2750; v. 18. Dezember 1997 - IX ZR 153/96, WM

1998, 301, 304; v. 9. Dezember 1999 - IX ZR 129/99, NJW 2000, 1263, 1265 jeweils für rechtskundigen Auftraggeber; Zugehör, aaO Rn. 1234), betrifft die Schlechterfüllung wirksamer Verträge. Sie ist auf den von der Klägerin behaupteten Sachverhalt des Übernahmeverschuldens der Beklagten nach den hierfür geltenden Sonderregeln nicht übertragbar. Die Vorschrift des § 307 Abs. 1 Satz 2 BGB a.F. schließt eine Abwägung gemäß § 254 BGB aus (BGHZ 76, 16, 22).

18 Die Klägerin musste als Steuerberatungsgesellschaft ebenso gut wie die Beklagte wissen, dass die Befugnis zu unbeschränkter Hilfeleistung in Steuer-sachen den in § 3 StBerG genannten Berufsträgern vorbehalten ist (vgl. Kindler DStR 2007, 1372), zu denen die Beklagte nicht gehörte. Die Klägerin musste demzufolge prüfen, ob die Tätigkeit der Beklagten unter Einschluss der steuerli-chen Gesichtspunkte, so wie sie nach ihrem Vortrag vereinbart worden sein soll, als beschränkte Hilfeleistung in Steuersachen nach § 4 Nr. 5 StBerG er-laubt war. Sie musste dabei nicht weniger als die Beklagte selbst erkennen, dass dieser Erlaubnisbereich nach den Umständen des Falles überschritten wurde. Der Revisionsangriff, die Klägerin habe sich als Steuerberatungsgesell-schaft um die Befugnis anderer Berufe zu beschränkter Hilfeleistung in Steuer-sachen nicht zu kümmern brauchen, übersieht für die Anspruchsgrundlage des § 309 BGB a.F. den danach entsprechend anzuwendenden § 307 Abs. 1 Satz 2 BGB, welcher eben diese Obliegenheit der Klägerin begründete.

19 4. Aus demselben Grund sind auch die Ausführungen des Berufungsge-richts zur Ablehnung eines Schadensersatzanspruchs nach § 823 Abs. 2 BGB in Verbindung mit § 5 StBerG zutreffend. § 5 StBerG ist zwar Schutzgesetz im Sinne des § 823 Abs. 2 BGB und schützt grundsätzlich auch die Steuerpflichti-gen vor unsachgemäßer Beratung und Vertretung durch unfähige und ungeeig-

nete Berater (BGH, Urt. v. 14. April 2005 aaO m.w.N.). Die Norm bezweckt indes nicht den Schutz einer Steuerberatungsgesellschaft, deren Vertreter sich bewusst sind oder zumindest sein müssen, dass der von ihnen beauftragte Berater nicht zu der angeblich vereinbarten steuerlichen Hilfeleistung befugt ist.

Ganter

Raebel

Kayser

Cierniak

Lohmann

Vorinstanzen:

LG Duisburg, Entscheidung vom 21.02.2006 - 13 O 3/05 -

OLG Düsseldorf, Entscheidung vom 05.12.2006 - I-23 U 54/06 -