

Checkliste: Die Steuerberaterhaftung / Wirtschaftsprüferhaftung – in der Rechtsprechung des BGH – – Aktualisierung 2014 –

*RA Benedikt Kröger, Sendenhorst
WP, StB, RA Dipl.-Kfm. Ralf Bauerhaus, Münster
www.kroeger-ra.de*

Inhaltsübersicht ¹⁾

A. Überblick über die auf Schadensersatz gerichteten Anspruchsgrundlagen des Vertragsrechts

- I. Rechtsnatur des Beratungsvertrages**
- II. Vertragsschluss**

B. Schadensersatz "neben" der Leistung bei Schlechtleistung (§ 280 Abs. 1 BGB)

- I. Anwendbarkeit**
- II. Anspruchsteller (Aktivlegitimation)**
- III. Anspruchsgegner (Passivlegitimation)**
- IV. Schuldverhältnis**
- V. Verletzung**
- VI. Haftungsbegründende Kausalität**
- VII. Rechts-/Vertragswidrigkeit**
- VIII. Vertretenmüssen (§ 280 Abs. 1 BGB)**
- IX. Haftungsbeschränkung**
- X. Schaden und haftungsausfüllende Kausalität**
- XI. Mitverschulden des Mandanten**
- XII. Aufrechnung des Beraters mit Gebührenansprüchen gegenüber Regressansprüchen**
- XIII. Verjährung nach Inkrafttreten des VerjAnpG zum 15.12.2004 (bei WP/WPG zum 01.01.2004)**

C. Weitere auf Schadensersatz gerichtete Anspruchsgrundlagen aus dem Vertragsrecht

- I. Schadensersatz bei Ausschluss der Leistung (§§ 280 Abs. 1, 3, 283, 280 Abs. 1 BGB)**
- II. Schadensersatz bei Verzug (§ 280 Abs. 1, 2, 286 BGB)**
- III. Schadensersatz bei Nichtleistung trotz Fristsetzung (§§ 280 Abs. 1, 3, 281, 280 Abs. 1 BGB)**
- IV. Schadensersatz bei Verletzung einer Rücksichtnahmepflicht (§§ 280 Abs. 1, 3, 282, 241 Abs. 2 BGB)**

D. Außervertragliche (deliktische) Schadensersatzansprüche

I. § 823 Abs. 1 BGB

II. § 823 Abs. 2 BGB i. V. m. Schutzgesetz

III. § 824 BGB

IV. § 826 BGB

E. Anhang: Aufbauschemata

1) Der Inhalt dieser Seite/Datei ist unverbindlich. Eine Haftung für den Inhalt ist deshalb ausgeschlossen.

A. Überblick über die auf Schadensersatz gerichteten Anspruchsgrundlagen des Vertragsrechts

I. Rechtsnatur des Beratungsvertrages

Ein Beratungsvertrag in steuerrechtlichen Angelegenheiten ist in Abhängigkeit von seinem Inhalt Dienstvertrag (§ 611 BGB) oder Werkvertrag (§ 631 BGB), die regelmäßig eine entgeltliche Geschäftsbesorgung (§ 675 BGB) zum Gegenstand haben.

- Der Dienstvertrag verpflichtet zum bloßen Tätigwerden,
z.B.: Buchführungsauftrag, Vertretung vor FA/FG
- Der Werkvertrag ist auf Herbeiführung eines vereinbarten Erfolges gerichtet,
z.B.: Erstellung eines steuerrechtlichen Gutachtens

II. Vertragsschluss

1. Konkludentes Verhalten

Der Abschluss eines Beratungsvertrags unterliegt keinem Formerfordernis, der Beratungsvertrag kann also auch mündlich geschlossen werden (z.B. bei Anwalts- oder StB-Hotlines) oder konkludent.

Ein Vertragsschluss durch schlüssiges Verhalten ist nur anzunehmen, wenn das Verhalten eines Beteiligten von dem anderen bei Anwendung der im Verkehr erforderlichen Sorgfalt nach Treu und Glauben mit Rücksicht auf die Verkehrssitte eindeutig und zweifelsfrei als eine auf den Vertragsschluss gerichtete Willenserklärung aufzufassen ist.

Die GbR gilt seit der BGH-Grundsatzentscheidung vom 29.01.2001 als teilrechtsfähig. Eine Sozietät kann daher selbst Partner eines Beratungsvertrages sein. Dabei kann sich auch eine sog. gemischte Sozietät, der verschiedene Berufsträger (RA, StB, WP) angehören, zur Beratungsleistung verpflichten.

2. Abgrenzung Beratungsvertrag - Gefälligkeitsverhältnis

Ob bei einer Partei ein Rechtsbindungswille vorhanden ist, ist danach zu beurteilen, ob die andere Partei unter den gegebenen Umständen nach Treu und Glauben mit Rücksicht auf die Verkehrssitte auf einen solchen Willen schließen musste. Für die Beurteilung maßgeblich sind insbesondere die wirtschaftliche oder rechtliche Bedeutung der Angelegenheit und die Interessenlage der Parteien.

3. Als Anspruchsgrundlagen kommen nach dem allgemeinen Leistungsstörungenrecht in Betracht:

Pflichtverletzung				
Schlechtleistung		Verzögerung	Ausschluss der Leistungspflicht früher "Unmöglichkeit"	
Nicht leistungsbezogene Pflicht i.S. d. § 241 II	Leistungsbezogene Pflicht i.S. d. § 241 I		nachträglich	anfänglich
vorvertraglich: §§ 311 II, III	vertraglich: § 280 I (ggf. i.V.m. § 634 Nr. 4)	§§ 280 I, II, 286		
§ 280 I i.V.m. § 249 Schadensersatz "neben" der Leistung				
§§ 280 III, 282, 280 I	§§ 280 III, 281, 280 I		§§ 280 III, 283, 280 I	§ 311 a II
Schadensersatz "statt" der Leistung				

Schadensersatz „neben“ der Leistung bedeutet Ersatz des negativen Interesses (Integritätsinteresse). Der Mandant ist so zu stellen, als hätte er nichts von dem Rechtsgeschäft gehört (Vertrauensschaden). Erfasst wird der Mangelfolgeschaden.

Schadensersatz „statt“ der Leistung bedeutet Ersatz des positiven Interesses (Erfüllungsinteresse). Der Mandant ist so zu stellen, als wäre ordnungsgemäß erfüllt worden. Erfasst wird der Mangelschaden.

Liegt ein Werkvertrag vor, finden die vorgenannten Anspruchsgrundlagen über die Verweisungsnorm des § 634 Nr. 4 BGB entsprechende Anwendung.

B. Schadensersatz "neben" der Leistung bei Schlechtleistung (§ 280 Abs. 1 BGB)

I. Anwendbarkeit

§ 280 Abs. 1 BGB ist unmittelbar nur anwendbar, wenn keine vorrangige Regeln (§§ 122, 179 BGB, Gewährleistung, Unmöglichkeit, Verzug, Nichtleistung trotz Fristsetzung, Schadensersatz statt Leistung nach § 282) eingreifen.

Leistungsstörungen, die mit Unmöglichkeit und Verzug umschrieben werden, sind für die Beraterhaftung irrelevant¹. Eine Leistung wird unmöglich i.S.d. § 275 BGB, wenn der Leistungserfolg nicht mehr eintreten kann (die Leistungshandlung ist unerheblich).² Ist der Beratungsvertrag - wie meist - ein Dienstvertrag³, ist ein Leistungserfolg grundsätzlich nicht geschuldet. Geschuldet ist nur gewissenhafte Betreuung, d.h. gewissenhafte Beratung und Vertretung⁴.

Über § 286 BGB wird nur der reine Verzögerungsschaden ersetzt. Dieser ist selten (z.B. Zinsschaden bei verzögerter Erledigung eines Auftrages zur Umfinanzierung).

¹ Bruns VersR 2002, 524, 528; Borgmann/Jungk/Grams/Jungk/Grams, *Anwaltshaftung*, 4. Aufl., § 25 Rn. 7; a.A. Zugehör, *Beraterhaftung nach der Schuldrechtsreform*, Rn. 147

² Palandt-Heinrichs, *BGB*, 65. Aufl., § 275 Rn. 18

³ Gräfe/Lenzen/Schmeer, *Steuerberaterhaftung*, 4. Aufl., Rn. 540

⁴ Borgmann/Jungk/Grams a.a.O., § 25 Rn. 7

§ 281 BGB (Schadensersatz bei Nichtleistung trotz Fristsetzung) ist nur auf Schäden anwendbar, die bei Schlechterfüllung durch Nacherfüllung abgewendet werden könnten (ersetzt werden z.B. Kosten für zweiten Berater zur Nachbearbeitung)⁵.

Die in der Praxis relevanten Fälle der Schlechtleistung des Beraters zielen i.d.R. nicht auf die (Nach-) Erfüllung der primären Leistungspflicht – gewissenhafte Beratung und Vertretung – ab. Die Begehren sind vielmehr gerichtet auf den Ersatz darüber hinausgehender – endgültiger - Schäden, die durch einen Fehler des Beraters im Vermögen des Mandanten eingetreten sind (Vertrauensschaden) und sein Integritätsinteresse (negatives Interesse) berühren.⁶ Anspruchsgrundlage für den Anspruch auf Ersatz solcher Mangelfolgeschäden ist im Dienst- wie im Werkvertragsrecht (dort über § 634 Nr. 4 BGB) § 280 Abs. 1 BGB.

II. Anspruchsteller (Aktivlegitimation)

1. Wer Partei eines Beratungsvertrages und deshalb im Rechtsstreit für etwaige Schadensersatzansprüche grundsätzlich aktivlegitimiert ist, ist nach den Auslegungsregeln zu bestimmen. Der Berater kann in einer Angelegenheit auch mehrere Mandanten vertreten, etwa in den Fällen der Beratung von Gesellschaften. Die Gesellschaft und ihre Gesellschafter können jeder für sich Vertragspartei des Beraters sein (insbesondere in Fällen der gesonderten und einheitlichen Feststellung von Besteuerungsgrundlagen bei Personengesellschaften oder der Umwandlung einer Gesellschaft).

2. Die Beraterhaftung kann auch gegenüber Dritten eingreifen (Dritthaftung), mit denen zwar kein Mandatsverhältnis besteht, die aber durch die berufliche Tätigkeit des Beraters - etwa durch falsche Erklärung - geschädigt werden.

a) Ein *echter Vertrag zugunsten Dritter* (§ 328 BGB) ist bei Beraterverträgen selten. Ein Treuhandvertrag zwischen einem Berater (Treuhandler) und einem kapitalsuchenden Anlageunternehmen (Treugeber) kann insoweit zugunsten der Kapitalanleger geschlossen werden, als der Berater die Mittelverwendung zu überwachen⁷ oder Sicherheiten zu prüfen hat.⁸

b) Bei *Verträgen mit Schutzwirkung zugunsten Dritter* ist der Schuldner dem Dritten gegenüber zwar nicht zur Leistung, wohl aber u.U. zum Schadensersatz verpflichtet. Dritthaftungsfälle sind vornehmlich dadurch gekennzeichnet, dass der Berater aufgrund des Mandatsvertrages sich verpflichtet,

- ein Gutachten anzufertigen oder
- einen Jahres- oder Konzernabschluss zu erstellen

und dabei für den Berater erkennbar auch die Interessen eines Dritten zu wahren hat, der das Gutachten/den Abschluss zur Grundlage einer Vermögensentscheidung machen will.⁹

aa) Die Einbeziehung in den Schutzbereich des Vertrages setzt voraus¹⁰, dass

- dem Berater die Einbeziehung des Dritten in den vertraglichen Schutzbereich bekannt oder zumindest erkennbar ist¹¹,
- die Rechtsgüter des Dritten durch die Beratungsleistung mit Rücksicht auf den Vertragszweck bestimmungsgemäß typischerweise beeinträchtigt werden können (Leistungsnahe)¹².
- der Mandant ein berechtigtes Interesse am Schutz des Dritten hat,¹³

⁵ Vgl. Palandt-Heinrichs § 280 Rn. 18

⁶ Borgmann/Jungk/Grams a.a.O. § 25 Rn. 2

⁷ BGH NJW-RR 1986, 1158

⁸ OLG Karlsruhe WM 1997, 1476, 1477

⁹ Zugehör, a.a.O., Rn. 341

¹⁰ Palandt-Grüneberg § 328 Rn. 16 ff

¹¹ Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 437; BGH NJW 1998, 1059

¹² BGH NJW 1976, 1844

¹³ Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 436

- der Dritte ein Schutzbedürfnis hat; dieses fehlt, wenn ihm aus eigenem Vertrag Ansprüche - gleichgültig gegen wen – zustehen, die einen gleichwertigen Inhalt haben wie ein Schadensersatzanspruch aus einer Schutzwirkung des fremden Vertrages zugunsten Dritter¹⁴.

bb) Verträge mit Schutzwirkung Dritter sind anzunehmen bei¹⁵:

- Erstellung einer ESt-Erklärung für den Mandanten, der mit seiner Ehefrau zusammen veranlagt wird¹⁶;
- Erstellung einer Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von Besteuerungsgrundlagen, wenn der Mandant und Dritte (z.B. Angehörige) an den Einkünften einer gemeinsamen Einkünftequelle beteiligt sind und nur zu einem Beteiligten (Gesellschaft/Gesellschafter) ein Beratungsvertrag besteht¹⁷;
- Unternehmenskauf, wenn der Berater des Verkäufers im Rahmen der Erstellung eines steuerlichen Gesamtkonzeptes erkennbar auch die steuerlichen Interessen des Käufers berücksichtigen soll.
- Der Geschäftsführer einer GmbH kann in den Schutzbereich eines USt-Mandates der GmbH einbezogen sein (BGH Urt. v. 13.10.2011 – WM 2011, 2334).
 - Der geschützte Personenkreis ist durch § 34 Abs. 1 AO begrenzt. Die Vertretungsorgane der GmbH sind deren steuerlichen Beratern bekannt.
 - Die Leistungsnähe des Geschäftsführers folgt aus § 34 Abs. 1 AO, wonach der Geschäftsführer die steuerlichen Pflichten der GmbH zu erfüllen hat.
 - Die GmbH hat ein Interesse daran, ihren Geschäftsführer im Falle seiner Inanspruchnahme nicht stets schadlos halten zu müssen. GmbH und GF haften in einem solchen Fall nach § 44 AO. Der Innenausgleich zwischen beiden Gesamtschuldern erfolgt über § 426 BGB.
 - Der Geschäftsführer ist schutzwürdig. Kann die Finanzbehörde bei der steuerpflichtigen GmbH die Schuld Beitreiben, wird ein Haftungsbescheid gem. § 219 AO gegenüber dem Geschäftsführer nicht erlassen. Der Gesamtschuldnerückgriff wird daher im Regelfall nur bei einer zahlungsschwachen Anstellungs-GmbH relevant. Der Gesamtschuldnerückgriff ist dann
 - bzgl. seiner Durchsetzbarkeit unsicher. Aussichtsreich ist in der Regel nur ein Vorgehen gegen den Steuerberater der GmbH aus dem nach § 426 BGB übergegangenen Anspruch der Auftraggeberin. Dieser Rechtsschutz ist jedoch für den geschädigten GF unzureichend. Die GmbH hat gegen den Berater keinen Schadensersatzanspruch, wenn sie nur die nicht vermeidbare gesetzliche Steuerpflicht trifft. Zum anderen muss der GF zur Herbeiführung des Forderungsübergangs zunächst die Haftungsschuld gegenüber der Finanzbehörde begleichen.

cc) Will sich der Berater den Einwand des Mitverschuldens des Mandanten erhalten und dadurch vor einer Dritthaftung weitgehend schützen, muss er in seiner fachlichen Äußerung klarstellen, dass diese nur dem internen Gebrauch des Mandanten dienen soll oder in bestimmten Punkten auf ungeprüften Angaben des Mandanten beruht, für die Gewähr nicht übernommen wird¹⁸.

c) Ein Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten eines Dritten geht in der Regel einer *Drittschadensliquidation* (Kennzeichnend: Mandant wäre Inhaber eines Ersatzanspruchs, wenn er einen Schaden erlitten hätte, dieser aber aufgrund einer zufälligen Schadensverlagerung bei einem Dritten eingetreten ist, der selbst aber keinen eigenen Schaden erlitten hat) vor¹⁹. Hierzu zählen u.a. die Fälle der mittelbaren Stellvertretung, z.B. der Treuhänder eines Anderkontos verwaltet die Fremdgelder und setzt sie an Warenterminbörsen auf Rechnung der Treugeber ein. Der Treuhänder macht den Schaden der Anleger im Wege der Drittschadensliquidation gegen den Schädiger geltend.²⁰

¹⁴ Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 436; BGH NJW 2004, 3630

¹⁵ Zugehör, a.a.O. Rn. 340 m.w.N.

¹⁶ BGH NJW 1986, 1050

¹⁷ Vgl. Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 444; Zugehör a.a.O., Rn. 340

¹⁸ BGH NJW 1998, 1059

¹⁹ Palandt-Heinrichs Vorb. v. § 249 Rn. 116

²⁰ Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a. O., Rn. 457

d) Exkurs: *Auskunftsvertrag*

Ein eigenständiger Auskunftsvertrag zwischen Auskunftgeber (Berater) und Auskunftsempfänger (einem „Dritten“, der nicht Partei des Beratungsvertrages ist, z.B. einem Kreditinstitut) kann durch ausdrückliche Abrede oder - regelmäßig - stillschweigend durch schlüssiges Verhalten zustande kommen, wenn die Auskunft - für den Geber (Berater) erkennbar – erhebliche Bedeutung für den Empfänger hat, weil dieser sie zur Grundlage einer wesentlichen Vermögensentscheidung machen will. Notwendig ist insoweit eine Abwägung der Gesamtumstände des Einzelfalls: hat sich z.B. ein Abschlussprüfer im Rahmen des Bankgesprächs zum Jahresabschluss nur als Sprachrohr des Mandanten geäußert oder ist er darüber hinaus als eigenständiger Auskunftgeber neben den Mandanten getreten²¹? Allein die besondere Sachkunde des Beraters reicht für einen Auskunftsvertrag nicht aus. Hinzukommen müssen weitere Umstände, z.B. das eigene wirtschaftliche Interesse des Beraters am Geschäftsabschluss, das Versprechen eigener Nachprüfung der Angaben des Mandanten, Hinzuziehung des Beraters zu Vertragsgesprächen auf Wunsch des Auskunftsempfängers²², sog. Fühlungnahme²³.

Ist ein Auskunftsvertrag anzunehmen, kann ein Schadensersatzanspruch des „Dritten“ für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Auskunft entstehen.

e) *Prospekthaftung*

Unterschieden wird zwischen der spezialgesetzlichen börsenrechtlichen und der allgemeinen zivilrechtlichen Prospekthaftung. Spezialgesetze sind z.B. §§ 45 ff. BörsenG; § 13 WertpapierverkaufsprospektG, § 20 KAGG, § 12 AuslInvestmG. Die allgemeine Prospekthaftung wurde von der Rechtsprechung entwickelt. Sie beruht auf dem Gedanken der Vertrauenshaftung (c.i.c.). Gehaftet wird für die Vollständigkeit und Richtigkeit eines Prospektes. Anspruchsteller sowohl der spezialgesetzlichen als auch der allgemeinen zivilrechtlichen Prospekthaftung ist idR nicht der Mandant, sondern ist ein dem Berater unbekannter Dritter.²⁴ Die Abgrenzung der börsengesetzlichen von der allgemeinen zivilrechtlichen Prospekthaftung ist u.a. wegen der unterschiedlichen Verjährungsfristen²⁵ von Bedeutung. Je nach Anspruchsgegner wird weiter unterschieden zwischen eigentlicher und uneigentlicher Prospekthaftung. Anspruchsgrundlage in beiden Fällen sind §§ 311 Abs. 2, Abs. 3, 241 Abs. 2, 280 Abs. 1 BGB.

aa) *eigentliche Prospekthaftung bzw. Prospekthaftung im engeren Sinne*²⁶: für die Richtigkeit und Vollständigkeit des Prospektes haften die Gründer, Initiatoren und Gestalter der Gesellschaft, ebenso sogenannte Hintermänner, die besonderen Einfluss in der Gesellschaft ausüben, unter Umständen auch diejenigen, die im Prospekt als Referenz benannt werden sowie Garanten (z.B. Vertrauensperson aufgrund ihrer beruflichen Stellung²⁷ als WP, StB, RA) des Prospektes, die einen Vertrauenstatbestand für die Richtigkeit und Vollständigkeit des Prospekts geschaffen haben, wenn ihre Mitverantwortlichkeit nach außen hervorgetreten ist²⁸. Die auf dem Kapitalmarkt üblicherweise zu Werbezwecken verteilten Prospektinformationen werden als Teil vorvertraglicher Aufklärungen angesehen. Diesen Werbemitteln wird „typischerweise Vertrauen“ geschenkt²⁹. Grundlage der Haftung ist kein persönliches Vertrauen, sondern das Vertrauen, das auf einer besonderen Fachkunde oder einer hervorgehobenen wirtschaftlichen Stellung beruht (sog. *typisiertes Vertrauen*)³⁰. Der Prospekt muss über sämtliche Umstände, die für die Anlage entscheidend von Bedeutung sind, richtig und vollständig informieren.

bb) *uneigentliche Prospekthaftung bzw. Prospekthaftung im weiteren Sinne*³¹: hiernach haftet für Mängel des Prospektes nach den allgemeinen Grundsätzen der c.i.c. derjenige, der bei den Vertragsverhandlungen mit dem Anleger als Vermittler, Vertreter, Sachwalter oder Garant (etwa durch Verwendung des mangelhaften Prospektes) *persönliches Vertrauen*³² in Anspruch genommen hat, grundsätzlich binnen einer Verjäh-

²¹ Vgl. Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 428

²² Zugehör a.a.O., Rn. 351; Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., 429; BGH NJW-RR 2002, 1309

²³ BGH NJW 1973, 321

²⁴ Borgmann/Jungk/Grams a.a.O., § 32 Rn. 21

²⁵ Vgl. Gräfe/Lenzen/Schmeer a.a.O., Rn. 933

²⁶ BGH NJW 2001, 360; Gräfe/Lenzen/Schmeer a.a.O., Rn. 470

²⁷ Gräfe/Lenzen/Schmeer a.a.O., Rn. 470

²⁸ BGH NJW 1990, 2461

²⁹ BGH NJW 1978, 1625

³⁰ Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 469

³¹ BGH NJW-RR 2003, 1351; Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 933

³² BGH NJW 2004, 1732

rungsfrist von 30 Jahren (nach altem Recht); seit Inkrafttreten des neuen Verjährungsrechts gilt bei Kenntnis grundsätzlich die dreijährige Regelverjährung³³. Die Haftung kann auch den Verhandlungsgehilfen treffen, wenn er durch Hinweis auf seine Sachkunde und sein Ansehen wie ein Garant aufgetreten ist.

Die Ansprüche aufgrund eigentlicher Prospekthaftung können unabhängig / neben Ansprüchen aus uneigentlicher Prospekthaftung entstehen.

f) *Gesetzlich geregelter Fall der Dritthaftung: § 323 HGB*

Haftung des Abschlussprüfers gegenüber den mit der zu prüfenden Kapitalgesellschaft verbundenen Unternehmen

III. Anspruchsgegner (Passivlegitimation)

Richtet sich der Regressanspruch gegen einen Zusammenschluss von Beratern ist der Anspruchsgegner von dessen Rechtsform abhängig:

1. *Bürogemeinschaft*³⁴: (Zusammenschluss mehrerer Angehöriger der rechts- und steuerberatende Berufsgruppen zu einer BGB-Gesellschaft mit dem Zweck der gemeinsamen Nutzung einer Büroausstattung) da jeder Berater ein eigenes Büro betreibt und nicht die Bürogemeinschaft als solche, haftet jedes Mitglied allein dem Auftraggeber (Ausnahme: Schein-BGB-Gesellschaft)³⁵

2. *BGB-Gesellschaft*:

a) Grundsätzlich wird das Mandat der Gesellschaft (Sozietät) erteilt³⁶. Diese haftet mit dem Gesellschaftsvermögen. Daneben haften in der Regel alle Gesellschafter unmittelbar, persönlich, akzessorisch³⁷, unbeschränkt (§§ 128 S. 1, 129 HGB analog). Das gilt nicht nur für deliktische, sondern auch für berufshaftungsrechtliche Verbindlichkeiten (BGH DB 2007, 1746 Rn. 29). Das gilt auch im Falle einer Sozietät, der Mitglieder unterschiedlicher Berufsgruppen angehören und für diejenigen Sozien, die in eigener Person die vertraglich geschuldete Beratung nicht vornehmen dürfen (BGH v. 10.05.2012, NJW 2012, 2435). Wie bei der OHG ist der jeweilige Bestand der Gesellschaftsschuld für die persönliche Haftung maßgebend. Die Mitglieder einer Sozietät können ihre Haftung zwar durch Vereinbarung mit dem Mandanten gemäß den gesetzlichen Vorschriften auf den Sachbearbeiter beschränken (§ 67a Abs. 2 StBerG, § 54a Abs. 2 WPO, § 51a Abs. 2 S. 2 und 3 BRAO). Ohne konkrete Anhaltspunkte kann den Erklärungen der Vertragsparteien ein solcher Wille zur Beschränkung der Haftung jedoch nicht entnommen werden (BGH NJW 2012, 2435).

Eine Formulierung³⁸ könnte wie folgt aussehen:

<i>Das Mandat XY bearbeitet folgender Steuerberater der Sozietät</i>	
<i>Steuerberater Dr. A.</i>	
<i>Die persönliche Haftung auf Schadensersatz beschränkt sich ausschließlich auf das vorstehend genannte Mitglied der Sozietät.</i>	
<i>Der Vereinbarung wird hiermit zugestimmt.</i>	
<i>Münster, den</i>	
<i>.....</i>	<i>.....</i>
<i>Dr. A</i>	<i>Mandant</i>

b) Ausnahmsweise kommt ein Beratungsvertrag allein mit dem sachbearbeitenden Sozium zustande, sofern eine ausdrückliche Vereinbarung getroffen wurde.

c) Verpflichtet sich eine Sozietät zur Erbringung steuerberatender Leistungen, ist der Vertrag wegen Verstoßes gegen § 5 StBerG nichtig (§ 134 BGB), wenn nicht sämtliche Sozien gemäß § 3 StBerG zur geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen befugt sind (BGH, Urt. v. 26.01.2006-IX ZR 229/04 zu dem Fall eines

³³ Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 933

³⁴ Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 41

³⁵ Zugehör a.a.O. Rn. 19 u. 29

³⁶ BGH NJW 2001, 1056

³⁷ BGH NJW 2001, 1056; Schmidt NJW 2001, 993

³⁸ Vgl. Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 799

EU-Bürgers, dem in Deutschland eine Zulassung als StB fehlte). Von den Umständen des Einzelfalles ist abhängig, ob ausnahmsweise allein mit demjenigen, der den Mandatsgegenstand berufsrechtlich erledigen darf, ein Vertrag zustande gekommen ist.

3. *Partnerschaft*: (Zusammenschluss von Angehörigen der freien Berufe zum Zwecke der Berufsausübung, § 1 PartGG) es haften das Vermögen der Partnerschaft³⁹ und das Vermögen zumindest des sachbearbeitenden Partners (§ 8 PartGG)

4. *EWIV* Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung (geregelt in: EWG-Verordnung Nr. 2137/85 und EWIV-Ausführungsgesetz vom 14.04.1988): sie ist selbst rechtsfähig⁴⁰; die Mitglieder haften unbeschränkt für Verbindlichkeiten der EWIV nur subsidiär, d.h. wenn die Gläubiger die Gesellschaft zur Zahlung aufgefordert haben und diese nicht innerhalb einer angemessenen Frist erfolgt ist

5. *Juristische Person* (z.B. GmbH, AG): diese haftet allein mit ihrem Gesellschaftsvermögen (§ 13 Abs. 2 GmbHG; § 1 Abs. 1 S. 1 AktG).

IV. Schuldverhältnis

Die Fälle der Beraterhaftung beruhen in aller Regel auf der Verletzung von Pflichten innerhalb eines bestehenden Mandatsverhältnisses.

1. Abgrenzung des Steuerberatungs- vom allgemeinen Rechtsberatungsvertrag

Der steuerliche Berater ist ausschließlich zur Beratung in Steuerangelegenheiten befugt (§§ 1, 32, 33 StBerG; anders der Rechtsanwalt, der in allen Rechtsangelegenheiten beraten darf, § 3 BRAO)⁴¹. Ein Vertrag, der die geschäftsmäßige Beratung einer anderen Rechtsangelegenheit betrifft ist grundsätzlich nichtig (§ 134 BGB i.V.m. § 3 RDG), sofern der Steuerberater zu einer außerhalb des Steuerrechts gelagerten Rechtsberatung nicht befugt ist.

Verfügt der steuerliche Berater zusätzlich über die Zulassung als Rechtsanwalt, richtet sich die Art des dem Mandat zugrunde liegenden Vertrages nach dem Willen der Parteien⁴². Ist ein Wille nicht ausdrücklich erklärt, entscheidet der mutmaßliche Wille (Schwerpunkt der Vertragspflichten)⁴³. Seit Inkrafttreten des neuen Verjährungsrechts ist eine Zuordnung der beruflichen Tätigkeit eines Mehrfachberufers und der sich daraus ergebenden Verjährungsbestimmung nicht mehr erforderlich.

Der Nur-Steuerberater haftet für Vermögensschäden, die im Rahmen einer unerlaubten Rechtsberatung (z.B. Rat bei Fragen zu gesellschafts- oder erbrechtlichen Gestaltungen oder zum Sozialversicherungsrecht) aufgrund eines Beratungsfehlers entstehen (§ 311 Abs. 2 BGB und § 823 Abs. 2 BGB i.V.m. § 3 RDG). Die dem Nur-Steuerberater nicht erlaubte Rechtsberatung ist von der Vermögensschadenshaftpflichtversicherung nicht gedeckt⁴⁴.

2. Unterscheidung des unbeschränkten vom beschränkten Mandat nach der steuerlichen Rechtsangelegenheit

Die Unterscheidung unbeschränktes/beschränktes Mandat⁴⁵ richtet sich danach, ob der Auftrag die gesamte Rechtsangelegenheit umfasst⁴⁶. Die Rechtsangelegenheit wird bestimmt durch das Begehren des Mandanten, seine Belehrungsbedürftigkeit⁴⁷ und den hierzu mitgeteilten Lebenssachverhalt.

Das unbeschränkte Mandat verpflichtet zur umfassenden Beratung in der gesamten Rechtsangelegenheit⁴⁸.

³⁹ Vgl. Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 44

⁴⁰ Palandt-Sprau, § 705 Rn. 8

⁴¹ Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 100 mit Beispielen zur unzulässigen Rechtsberatung

⁴² Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 867

⁴³ BGH NJW 1988, 1663

⁴⁴ Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 86

⁴⁵ Zugehör, a.a.O. Rn. 36 ff

⁴⁶ Zugehör, a.a.O., Rn. 37

⁴⁷ Zur Belehrungsbedürftigkeit: BGH VersR 2002, 186; WM 1996, 1832

⁴⁸ Zugehör, a.a.O. Rn. 37

Das beschränkte Mandat verpflichtet zur umfassenden Beratung nur in den vereinbarten Grenzen innerhalb der jeweiligen Rechtsangelegenheit⁴⁹. Daher ratsam: schriftliche Fixierung der konkreten Rechtsangelegenheit, also des Mandatsgegenstandes⁵⁰.

Anders als bei einem ausdrücklichen Auftrag zur Prüfung der Insolvenzreife eines Unternehmens besteht eine solche Pflicht bei einem allgemeinen steuerrechtlichen Mandat nicht (BGH Urt. v. 07.03.2013-WM 2013, 802).

Erstellt der Berater nicht nur eine Handelsbilanz, sondern schließt dieser darüber hinaus unter Bezug auf Rangrücktrittsvereinbarungen und den Unternehmenswert durch die weitergehende Bemerkung, dass es sich um eine „Überschuldung bilanzieller Natur“ handle, eine insolvenzrechtliche Überschuldung des Schuldners aus, offenbart er, dass er eine über die steuerliche Bilanzierung hinausgehende Leistung erbracht hat. Aufgrund der wirtschaftlichen und rechtlichen Bedeutung der Angelegenheit handelt es sich nicht um eine bloße Gefälligkeit, sondern um eine zusätzliche Prüfung, auf deren Richtigkeit die Mandats-Gesellschaft vertrauen darf. Verkennt der Steuerberater hierbei eine tatsächlich bestehende insolvenzrechtliche Überschuldung, haftet er gemäß § 634 Nr. 4 BGB auf Schadensersatz (vgl. BGH Urt. v. 06.06.2013 – WM 2013, 1323).

Der Berater hat sowohl bei einem unbeschränkten als auch bei einem beschränkten Mandat eine Hinweis- und Warnpflicht, d.h. die Pflicht vor Gefahren zu warnen, die ihm bekannt oder für ihn offenkundig sind (z.B. bevorstehende Gesetzesänderungen)⁵¹.

3. Vertragspflichten:

Vertragspflichten bestehen vor Mandatsannahme (§ 63 StBerG, § 51 WPO: Pflicht zur unverzüglichen Ablehnung der Mandatsannahme), während des bestehenden Mandates als auch nach dessen Beendigung (Aufklärung über Fristen).

a) Leistungsbezogene Pflichten.

aa) Hauptleistung ist die Leistung, derentwegen der Vertrag abgeschlossen wurde⁵².

Dem Berater obliegen folgende Hauptleistungs- bzw. Grundpflichten:

- Klärung der Sachlage
- Klärung der Rechtslage
- Belehrung des Mandanten über Sach- und Rechtslage

bb) Nebenleistung ist die zusätzliche Leistung, die im Hinblick auf die Hauptleistung erbracht werden muss, um die ordnungsgemäße Erfüllung der Hauptleistung zu ermöglichen.

Aus den vorgenannten Grundpflichten leiten sich folgende Nebenleistungs- bzw. Einzelpflichten ab:

(1) Die Klärung der Sachlage erfordert:

- die gezielte Befragung des Mandanten⁵³ (Feststellung des Begehrens und der Beweismittel; ggf. Beweissicherung)
- Überprüfung der Sachverhaltsangaben des Mandanten auf Richtigkeit (Einsichtnahme in Vertragsurkunden, Korrespondenz, Belege, Handelsregister pp.)

(2) Die Klärung der Rechtslage verlangt:

- Kenntnis der Rechtsnormen, der Verwaltungspraxis und der einschlägigen Rechtsprechung⁵⁴

⁴⁹ Borgmann/Jungk/Grams a.a.O. § 14 Rn. 85

⁵⁰ Borgmann/Jungk/Grams a.a.O. § 14 Rn. 95

⁵¹ Borgmann/Jungk/Grams a.a.O. § 14 Rn. 85

⁵² Vgl. Palandt-Heinrichs § 241 Rn. 5

⁵³ BGH NJW 1961, 601

⁵⁴ BGH NJW 1982, 1866

(3) Die Belehrung des Mandanten über die Sach- und Rechtslage fordert⁵⁵:

- Aufzeigen der Risiken
- Ermöglichung einer eigenverantwortlichen Grundentscheidung
- Festlegung des weiteren Vorgehens bei Wahl des sichersten Weges (Stichwort: Gestaltungsberatung)
- der Rechtsberater hat den Ausnahmetatbestand einer fehlenden Belehrungsbedürftigkeit im Bestreitensfall zu beweisen.

b) Nicht leistungsbezogene Pflichten (Rücksichtnahme-/Obhutspflichten).

Rücksichtnahmepflichten: es geht nicht um die geschuldete Leistung, sondern darum, die Rechte und sonstigen Rechtsgüter des Vertragspartners zu schützen.

c) Generell: Pflicht zur Abwehr vermeidbarer und voraussehbarer Schäden vom Mandanten. Die Pflicht zur Schadensverhütung kann Vorsorgemaßnahmen notwendig machen (z.B. das Ergreifen verjährungsunterbrechender Maßnahmen)

V. Verletzung

Pflichten können durch vertragswidriges Verhalten (Tun/Unterlassen) verletzt werden. Es gilt ein objektiver Sorgfaltsmaßstab (Verstoß gegen Anforderungen, die aufgrund nachträglicher Betrachtung allgemein von einem gewissenhaften und sorgfältigen Durchschnittsberater zu erwarten sind).

VI. Haftungsbegründende Kausalität

Der Schaden muss der haftungsbegründenden Pflichtverletzung zugerechnet werden können⁵⁶. Der haftungsbegründende Ursachenzusammenhang zwischen dem Verhalten (Tun/Unterlassen) des Rechtsberaters und der Vertragspflichtverletzung ist regelmäßig gegeben; er entfällt nur bei ungewöhnlichen, nicht vorauszusehenden Umständen (beratungsresistenter Mandant entscheidet nicht aufgrund des - zunächst unerkannt gebliebenen - fehlerhaften Ratschlags des Rechtsberaters, sondern aufgrund eigenen Gutdünkens).

Der Geschädigte muss im Bestreitensfall den vollen Beweis nach § 286 ZPO erbringen (anders als bei der haftungsausfüllenden Kausalität).

VII. Rechts-/Vertragswidrigkeit

Die Pflichtverletzung indiziert die Vertragswidrigkeit. Rechtsfertigungsgründe sind vom Rechtsberater zu beweisen.

VIII. Vertretenmüssen (§ 280 Abs. 1 BGB)

Der Rechtsberater hat sowohl eigenes vorsätzliches oder fahrlässiges Verhalten zu vertreten als auch ein solches Verhalten der für ihn tätigen Erfüllungsgehilfen. Verschulden wird gesetzlich vermutet. Ein Entlastungsbeweis durch den steuerlichen Berater ist grundsätzlich möglich.

IX. Haftungsbeschränkung

1. vertraglich

Die Zulässigkeit vertraglicher Haftungsbeschränkungen bei Pflichtverletzungen im Rahmen typischer Bera-
tertätigkeit folgt aus § 67 a StBerG, § 54a WPO, § 51a BRAO.

⁵⁵ BGH NJW 1998, 1486

⁵⁶ Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 617

a) sachlich

aa) durch schriftliche Vereinbarung im Einzelfall (*Individualabrede*): für Fälle jeglicher Fahrlässigkeit bis zur Höhe der Mindestversicherungssumme, z.Zt. 250.000,- € bei StB (§ 52 Abs. 1 DVStBG) u. RA (§ 51 Abs. 4 BRAO); 2,5 Mio. € bei RA-GmbH (§ 59 j Abs. 2 S. 1 BRAGO); 1 Mio. € bei WP (§ 54 WPO i.V.m. § 323 Abs. 2 S. 1 HGB)

Die Abgrenzung einer Vereinbarung im Einzelfall zu vorformulierten Vertragsbedingungen kann schwierig sein:

Eine Individualabrede setzt ein „Aushandeln“ der Klausel voraus⁵⁷. Dem Mandanten müssen deshalb verschiedene Entscheidungsmöglichkeiten eröffnet sein. Die Haftungsbeschränkung darf nicht einseitig vom Berater „diktiert“ werden⁵⁸. Die Erörterung der Risiken und Alternativen indiziert ein Aushandeln der Einzelvereinbarung⁵⁹.

Eine Formulierung⁶⁰ könnte wie folgt aussehen:

Vertrag über Haftungsbegrenzung	
zwischen	
dem Landwirt XY, wohnhaft und dem Steuerberater Dr. A,	
wird in der Angelegenheit A ./ B.	
folgendes vereinbart:	
1. Die Parteien kommen überein, dass die Haftung des Steuerberaters für etwaige Berufsversehen in vorbezeichneter Angelegenheit auf 250.000,- EUR beschränkt wird, soweit die Haftung nicht auf Vorsatz beruht.	
2. Wenn eine weitergehende Haftung gewünscht wird, so kann auf ausdrückliche Weisung des Auftraggebers und auf dessen Kosten eine Einzelfallversicherung zu einer höheren Haftungssumme abgeschlossen werden.	
3. Sollten einige der Bestimmungen ganz oder teilweise unwirksam sein, wird hierdurch die Wirksamkeit der übrigen Bestimmungen nicht berührt.	
4. Dem Auftraggeber wird das Recht eingeräumt, die Vereinbarung binnen einer Frist von einer Woche, gerechnet ab dem Datum der Unterzeichnung, zu widerrufen.	
Münster, den	
..... Dr. A Mandant

bb) durch vorformulierte Vertragsbedingungen (*Allgemeine Auftragsbedingungen* bzw. AGB) (§ 51 a Abs. 1 Nr. 2 BRAO bei RA nur für Fälle *einfacher* Fahrlässigkeit; bei StB und WP für jegliche Fahrlässigkeit) auf den *vierfachen* Betrag der Mindestversicherungssumme, wenn insoweit Versicherungsschutz besteht. Eine Formulierung könnte wie folgt aussehen⁶¹:

⁵⁷ Henssler, Prütting, Stobbe, BRAO, § 51a Rn. 39

⁵⁸ Borgmann/Jungk/Grams, a.a.O., § 41 Rn. 50

⁵⁹ Borgmann/Jungk/Grams, a.a.O., § 41 Rn. 49 ff

⁶⁰ Vgl. auch Formulierung bei Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 798

⁶¹ aus: IDW Verlag GmbH, Allgemeine Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften i.d.F. v. 01.01.2002

Haftung

(1) Für gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen gilt die Haftungsbeschränkung des § 323 Abs. 2 HGB.

(2) Haftung bei Fahrlässigkeit: Einzelner Schadensfall

Falls weder Abs. 1 eingreift, noch eine Regelung im Einzelfall besteht, ist die Haftung des Wirtschaftsprüfers für Schadensersatzansprüche jeder Art, mit Ausnahme von Schäden aus der Verletzung von Leben, Körper und Gesundheit, bei einem fahrlässig verursachten einzelnen Schadensfall gem. § 54 a Abs. 1 Nr. 2 WPO auf 4 Mio. € beschränkt; dies gilt auch dann, wenn eine Haftung gegenüber einer anderen Person als dem Auftraggeber begründet sein sollte. Ein einzelner Schadensfall ist auch bezüglich eines aus mehreren Pflichtverletzungen stammenden einheitlichen Schadens gegeben. Der einzelne Schadensfall umfasst sämtliche Folgen einer Pflichtverletzung ohne Rücksicht darauf, ob Schäden in einem oder in mehreren aufeinander folgenden Jahren entstanden sind. Dabei gilt mehrfaches auf gleicher oder gleichartiger Fehlerquelle beruhendes Tun oder Unterlassen als einheitliche Pflichtverletzung, wenn die betreffenden Angelegenheiten miteinander im rechtlichen oder wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. In diesem Fall kann der Wirtschaftsprüfer nur bis zur Höhe von 5 Mio. € in Anspruch genommen werden. Die Begrenzung auf das Fünffache der Mindestversicherungssumme gilt nicht bei gesetzlich vorgeschriebenen Pflichtprüfungen.

b) persönlich: Beschränkung der persönlichen und gesamtschuldnerischen Haftung durch (auch vorformulierte) Auftragsbedingungen auf das sachbearbeitende Sozietätsmitglied einer BGB-Gesellschaft (§ 67a Abs. 2 StBerG; § 54a Abs. 2 WPO).

Die Zustimmung des Mandanten zu einer solchen Haftungsbeschränkung muss zumindest bei StB (§ 67a Abs. 2 S. 2 StBerG) und RA⁶² (§ 51a Abs. 2 S. 3 BRAO) in einer *gesonderten Urkunde* enthalten und von ihm *unterschrieben* sein. Die Vereinbarung muss *für jedes einzelne Mandat* erfolgen (keine Sammelabrede). Für WP ist nach dem Wortlaut des § 54a Abs. 2 WPO eine gesonderte Urkunde nicht erforderlich.

2. gesetzlich

a) sachlich: § 323 Abs. 2 HGB betragsmäßige Haftungsbeschränkung des Abschlussprüfers für einfache Fahrlässigkeit auf 1 Mio. €; bei der Prüfung börsennotierter Gesellschaften auf 4 Mio. €

b) persönlich: Haftungskonzentration auf den/die Sachbearbeiter einer Partnerschaft (§ 8 Abs. 2 PartGG)

X. Schaden und haftungsausfüllende Kausalität

Die Verletzung von Pflichten kann nur dann zu einer Haftung des Beraters gegenüber dem Mandanten führen, soweit ein Schaden entstanden ist und hierfür die Pflichtverletzung ursächlich ist. Zu ersetzen ist der durch die Pflichtverletzung entstandene Schaden (Integritätsinteresse). Erforderlich ist ein zum Zeitpunkt der Geltendmachung des Schadens anzustellender Vergleich der realen Vermögenslage mit der hypothetischen Vermögenslage (ohne Pflichtverletzung) unter Berücksichtigung aller adäquat kausal zurechenbarer Nachteile und Vorteile (Differenzmethode)⁶³.

Es gilt die Beweiserleichterung des § 287 ZPO. Der darlegungs- und beweispflichtige Mandant kann sich auf den Beweis des ersten Anscheins berufen.

- Im Bereich von Verträgen mit rechtlichen oder steuerlichen Beratern gilt die Vermutung des beratungsgerechten Verhaltens, wenn im Hinblick auf die Interessenlage oder andere objektive Umstände eine bestimmte Entschließung des zutreffend unterrichteten Mandanten mit Wahrscheinlichkeit zu erwarten gewesen wäre. Erforderlich ist die Feststellung, dass im Falle sachgerechter Aufklärung aus der Sicht eines vernünftig urteilenden Mandanten eindeutig eine bestimmte tatsächliche Reaktion nahegelegen hätte.
- Kommen mehrere objektiv gleich vernünftige Verhaltensmöglichkeiten in Betracht, hat der Mandant den Weg zu bezeichnen, für den er sich entschieden hätte. Insoweit trifft ihn die volle Beweislast (BGH, Ur. v. 19.05.2009 – DB 2009, 1642).

⁶² Borgmann/Jungk/Grams, § 41 Rn. 63

⁶³ BGH NJW-RR 2004, 1210

Der Zurechnungszusammenhang wird regelmäßig nicht unterbrochen, wenn

- der Mandant eine durch fehlerhafte Beratung ausgelöste rechtliche Auseinandersetzung durch Vergleich abschließt (BGH NJW 1993, 1139) oder
- sich auf eine tatsächliche Verständigung im Verfahren vor dem Finanzamt einlässt (BGH, Beschluss v. 22.10.2009 – DStR 2010, 624).

1. *Nachteile* sind alle mit der Pflichtverletzung einhergehenden Vermögensnachteile (vermeidbare Steuer-schulden⁶⁴, Verspätungszinsen, Säumniszuschläge⁶⁵; entgangene Steuerbegünstigungen, Investitionszula-gen, nicht wahrgenommener Steuerstundungseffekt; vermeidbare Buß-/Strafgelder oder Haftstrafen bei Steuerbußgeld-/strafverfahren), es sei denn, sie sind

a) *nicht äquivalent kausal* (logische Kausalität: Vertragspflichtverletzung kann hinweggedacht werden, ohne dass der konkrete Schaden entfiel)

- Ist es wegen des Fehlers des Rechtsberaters (z.B. wegen Versäumnis der Rechtsmittelfrist) unterblie-ben, ein aussichtsreiches gerichtliches Verfahren einzuleiten, ist maßgeblich, wie das mit dem Re-gressanspruch gegen den Rechtsberater befasste Gericht den Vorprozess bei pflichtgemäßem Verhal-ten des Rechtsberaters richtigerweise zu entscheiden gehabt hätte. Wie der Vorprozess tatsächlich ausgegangen ist, ist unerheblich. Wird ein Verwaltungsverfahren versäumt, ist maßgeblich, ob die Be-hörde rechtlich gebunden gewesen wäre oder das Ermessen auf null reduziert war (dann gilt dasselbe wie bei einem unterbliebenen gerichtlichen Verfahren) oder ob die Behörde einen Ermessensspielraum gehabt hätte. Es ist festzustellen, wie die Behörde rechtmäßiger Weise zu entscheiden gehabt hätte⁶⁶.
- Von mehreren Bedingungen, die zwar alternativ, nicht aber kumulativ hinweggedacht werden können, ohne dass der Schaden entfiel, ist jede für den Schaden kausal (Alternative Kausalität)
- Bei einer Mehrheit von ineinandergreifenden Ursachen ist jeder der Beteiligten für den ganzen Schaden Urheber (Kumulative Kausalität)
- Keine Ursächlichkeit, wenn die Pflichtverletzung nicht bis zum Schaden fortwirkt (abgebrochene Kausa-lität); keine Unterbrechung jedoch, wenn die Pflichtverletzung des Steuerberaters das Vorgehen des Mandanten oder eine fehlerhafte Entscheidung der Behörde/ des Gerichts herausgefordert hat (unvoll-ständiger Sachvortrag trägt zu fehlerhaften Entscheidung des FA/FG zu Lasten des Mandanten bei)

b) *nicht adäquat kausal* (außergewöhnliche Ursachenkette, selten!)

c) *nicht vom Schutzbereich der Norm erfasst* (Zweck der verletzen Norm ist nach wertender Betrachtung nicht, den Eintritt des konkreten Schadens zu verhindern).

Rechtmäßiges Alternativverhalten⁶⁷ (Schädiger macht geltend, der von ihm pflichtwidrig verursachte Scha-den wäre ebenfalls eingetreten, wenn er eine andere Pflicht ordnungsgemäß erfüllt hätte) ist nicht zu be-rücksichtigen, wenn der Schutzzweck der Norm dies nicht zulässt

Die Festsetzung einer rechtmäßigen Steuer ist kein Schaden, es sei denn, es wäre Pflicht des Beraters gewesen, einen rechtmäßigen Weg zur Vermeidung der rechtmäßigen Steuer aufzuzeigen (rechtmäßiges Alternativverhalten)⁶⁸.

Wird aufgrund einer vom Steuerberater in seiner Funktion als Abschlussprüfer gefertigten Überschuldungs-bilanz ein Insolvenzantrag verspätet gestellt, ist der gesamte Insolvenzverschleppungsschaden zu ersetzen. Der Schaden entspricht der Differenz zwischen der Vermögenslage bei rechtzeitiger Antragstellung im Ver-gleich zur Vermögenslage im Zeitpunkt des tatsächlich gestellten Insolvenzantrages (BGH, Ur. v. 06.06.2013 – WM 2013, 1323).

⁶⁴ Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 550

⁶⁵ Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 570

⁶⁶ BGH NJW 1996, 48

⁶⁷ BGHZ 29, 137

⁶⁸ BGHZ 90, 103, 111

2. *Vorteile* sind alle mit der Pflichtverletzung einhergehenden Vermögensvorteile, es sei denn, sie sind
- nicht äquivalent kausal
 - nicht adäquat kausal
 - nicht vom Schutzbereich der Norm erfasst

Als Vermögensvorteile in Betracht zu ziehen sind durch die Schädigung ersparte Steuern. Steuervorteile sind regelmäßig jedoch nicht anzurechnen, wenn der Geschädigte die Ersatzleistung wiederum versteuern muss und der darin liegende Nachteil den Vorteil in etwa (vgl. § 287 ZPO) ausgleicht⁶⁹. Bsp.: Der Berater empfiehlt pflichtwidrig eine sich später als nachteilig herausstellende Kommanditbeteiligung, deren Verlust der Kommanditist steuerlich geltend macht (z.B. der auf Ersatz der Kommanditeinlage gerichtete Schadensersatzanspruch ist nicht um die erzielten Steuervorteile zu mindern).⁷⁰

XI. Mitverschulden des Mandanten

Ein schuldhaftes Mitherbeiführen des haftungsbegründenden Tatbestandes durch

- den *Mandanten* oder
- dessen *Erfüllungsgehilfen* (Mandant bedient sich zur Erfüllung seiner Informationspflicht gegenüber dem Steuerspezialisten eines weiteren Steuerberaters für allgemeine Steuerangelegenheiten) bewirkt entsprechende Herabsetzung/Entfallen des Schadensersatzanspruches (§ 254 BGB).

Mitverschulden *an der Schadensentstehung* gemäß § 254 Abs. 1 BGB, z.B. durch Verstoß gegen Pflicht zur wahrheitsgemäßen und vollständigen Information des steuerlichen Beraters über den maßgebenden Sachverhalt.

Mitverschulden *bei der Schadensentwicklung* gemäß § 254 Abs. 2 BGB, z.B. durch Verstoß gegen Schadensminderungspflicht bei Versäumnis eines zulässigen, aussichtsreichen Rechtsbehelfs/ Rechtsmittels.

Dagegen kein Mitverschulden, soweit es um den Pflichtenkreis des Beraters geht – die steuerrechtliche Bearbeitung des Mandates⁷¹ obliegt dem Steuerberater im Verhältnis zum Mandanten allein⁷².

Selbst wenn ein Mandant über steuerrechtliche Kenntnisse verfügt, muss er darauf vertrauen können, dass der beauftragte Berater die anstehenden steuerrechtlichen Fragen fehlerfrei bearbeitet, ohne dass eine Kontrolle notwendig ist (BGH NJW 2009, 1141).

Ausnahme: wenn der Mandant Warnungen oder ohne Weiteres erkennbare Umstände, die gegen die Richtigkeit des vom Berater eingenommenen Standpunkte sprechen, nicht genügend beachtet.

Gemäß dem Gebot der Wahrung des eigenen Interesses kann der Mandant gehalten sein, seinen Berater über eine fundierte abweichende Auskunft, die er von einer sachkundigen Person erhalten hat, zu unterrichten (BGH, Beschluss v. 23.09.2010 – IX ZR 132/08).

Folge eines Mitverschuldens ist die *Schadensquotierung*. Maßgeblich ist, inwieweit der Schaden vorwiegend vom Mandanten oder dem haftpflichtigen Berater verursacht worden ist (Ausmaß der beiderseitigen Schadensverursachung; Umfang des beiderseitigen Verschuldens)⁷³.

XII. Aufrechnung des Beraters mit Gebührenansprüchen gegenüber Regressansprüchen

Der in Regress genommene Berater kann den ihn treffenden Schadensersatzanspruch teilweise/ganz zum Erlöschen bringen (§ 389 BGB), indem er mit seinem Gegenanspruch auf Gebühren und Auslagen aufrechnet⁷⁴. Aber Aufrechnungsausschluss wenn

- dieser vereinbart wurde
- Berater Pflichtenverstoß vorsätzlich begangen hat (§ 394 BGB),

⁶⁹ BGH NJW 1990, 571

⁷⁰ BGH WM 1988, 220 m.w.N.

⁷¹ BGH WM 1986, 677

⁷² BGH NJW 1998, 1486, 1488

⁷³ Vgl. BGH NJW 1969, 789; NJW 1998, 1486

⁷⁴ Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rn. 85

- Hauptforderung unpfändbar (§ 394 BGB)
- Aufrechnung mit Treu und Glauben unvereinbar (§ 242 BGB).

Exkurs: Aufrechnung des Mandanten mit Regressansprüchen gegenüber Gebührenansprüchen

Die Verjährung des Regressanspruches schließt die Aufrechnung des Mandanten gegenüber dem Gebührenanspruch des Beraters nicht aus, wenn der Regressanspruch in dem Zeitpunkt noch nicht verjährt war, in dem erstmals aufgerechnet werden konnte (§ 215 BGB).

XIII. Verjährung nach Inkrafttreten VerjAnpG zum 15.12.2004 (bei WP/WPG zum 01. 01.2004)

1. *Wirkung der Verjährung:* Berater ist berechtigt, Erfüllung des Regressanspruches zu verweigern (§ 214 Abs. 1 BGB).

Der aus einem Ereignis erwachsende Schaden ist verjährungsrechtlich als einheitliches Ganzes (Schadenseinheit) aufzufassen, auch wenn der Schaden nicht sogleich in vollem Umfang eingetreten ist⁷⁵. Es gilt eine einheitliche Verjährungsfrist für den Anspruch auf Ersatz des Schadens einschließlich aller weiteren adäquat verursachten, zurechenbaren und voraussehbaren Nachteile, sobald irgendein (Teil-)Schaden entstanden ist⁷⁶. Beispiel: Pflichtverletzung wird auch künftig Teilschäden verursachen.

2. *Primär-/Sekundäranspruch:* Die Rechtsprechung⁷⁷ bejahte bis zum Inkrafttreten des VerjAnpG die Pflicht des Beraters, den Mandanten auf die Möglichkeit seiner Haftung (sog. primärer Schadensersatzanspruch) hinzuweisen und über die hierfür geltenden Verjährungsvorschriften zu belehren. Ein schuldhafter Verstoß des Beraters gegen seine Hinweispflicht führte beim Mandanten im Zeitpunkt des Verjährungseintrittes des Primäranspruchs zu einem Schaden, der den Sekundäranspruch des Mandanten entstehen ließ. Der Sekundäranspruch unterlag dem für den Primäranspruch geltenden Verjährungsrecht. Der Mandant war so zu stellen, wie er stehen würde, wenn er richtig belehrt worden wäre. Im Wege des Anscheinsbeweises wurde ein beratungsgerechtes Verhalten des Mandanten und das Ergreifen verjährungshemmender Maßnahmen angenommen.

3. *Verjährungsfristen:*

a) *Regelmäßige Verjährungsfrist:*

aa) *Primäranspruch nach dem 14.12.2004 entstanden:*

drei Jahre (§ 195 BGB), ab Schluss des Jahres, in dem der Anspruch entstanden ist **und** der Geschädigte von den den Anspruch begründenden Umständen **und** der Person des Schuldners Kenntnis erlangt hat oder ohne grobe Fahrlässigkeit erlangen müsste (§ 199 Abs. 1 BGB). Eine Hinweispflicht, deren Verletzung einen Sekundäranspruch begründete, besteht seit Inkrafttreten des VerjAnpG nicht mehr.

Anspruchsentstehung: Ein Schaden aus der steuerlichen Beratung ist gemäß der Risiko-Schaden-Formel entstanden, wenn sich die Vermögenslage des Mandanten durch die Pflichtwidrigkeit des Beraters gegenüber seinem früheren Vermögensstand objektiv verschlechtert hat. I.d.R. beginnt die Verjährung mit der Bekanntgabe des belastenden Steuerbescheides gem. §§ 122 Abs. 1, 155 Abs. 1 S. 2, 183 Abs. 1 AO (BGH DB 2012, 799). Die gilt auch, wenn der Steuerbescheid lediglich Besteuerungsgrundlagen feststellt, welche für die nachfolgende Steuerfestsetzung gem. § 182 Abs. 1 AO bindend sind (BGH WM 2008, 1612).

Anspruchsentstehung im Hinblick auf Aussetzungszinsen: mit Bekanntgabe des (ersten) Bescheides, durch den die Vollziehung ausgesetzt wird (BGH Urt. v. 24.01.2013-WM 2013, 940); dieser Bescheid wird im Schrifttum auch als Grundlagenbescheid bezeichnet.

Anspruchsentstehung im Zusammenhang mit Verlustfeststellungsbescheid: er ist Grundlagenbescheid für die nachfolgende Steuerfestsetzung, weshalb der Schaden mit Bekanntgabe des Bescheides entstanden ist (BGH, Urt. v. 15.11.2012 - WM 2013, 94).

⁷⁵ BGH NJW 1998, 1488; NJW 1968, 1324

⁷⁶ BGH NJW 1998, 1488, 1489; NJW 2002, 1414, 1415

⁷⁷ BGH NJW 1982, 1285; NJW 2003, 822

bb) Primäranspruch bereits vor dem 15.12.2004 verjährt und Sekundäranspruch vor dem 15.12.2004 noch nicht verjährt.

Die Verjährung des Sekundäranspruchs tritt 3 Jahre nach seiner Entstehung ein, kenntnisunabhängig (§ 68 StBerG a.F.)⁷⁸

Die verjährungsrechtliche Sekundärhaftung setzt eine neue, eigenständige Pflichtwidrigkeit des Beraters voraus. Eine Pflichtwidrigkeit besteht nicht, wenn der Berater aufgrund fortwirkenden Irrtums über einen steuerrechtlich erheblichen Umstand bei der Erstellung von Steuererklärungen nur seinen ersten Fehler wiederholt. Erforderlich ist vielmehr ein Anlass, der den Berater zu einer Prüfung bewegt haben müsste, ob er den Mandanten geschädigt hat (BGH Urt. v. 15.11.2012 - WM 2013, 94).

cc) Primäranspruch am 15.12.2004 bereits entstanden, aber bis zum 14.12.2004 (24:00 Uhr) noch nicht verjährt (Übergangsfälle) – höchststrichterlich bislang nicht entschieden:

- Mansel/Budzikiewicz (NJW 2005, 321 ff, 326): Hinweispflicht besteht bis zum Ablauf der Primärverjährungsfrist; für Sekundäranspruch gelten §§ 195, 199 BGB⁷⁹ (3 Jahre kenntnisabhängig, beginnend mit Schluss des Jahres).
- Borgmann: Hinweispflicht bei gegebenem Anlass kann nur bis zum 14.12.2004 gegeben sein, Sekundäranspruch entsteht immer bereits spätestens am 14.12.2004, so dass in diesen Übergangsfällen Sekundäransprüche einheitlich am 14.12.2007 verjähren⁸⁰.

b) Höchstfristen: ohne Rücksicht auf das Kenntnis- oder Erkennbarkeitskriterium 10 Jahre - tagegenau - ab Anspruchsentstehung (§ 199 Abs. 3 BGB), spätestens 30 Jahre - tagegenau – vom Zeitpunkt des vertragswidrigen Verhaltens oder der den Schaden auslösenden Pflichtverletzung an. Aufgrund der auch für die Fristen gemäß § 199 Abs. 2 – 4 BGB geltenden Vorschriften über Hemmung, Ablaufhemmung u. Neubeginn der Verjährung kann bis zur Vollendung der Verjährung eine erheblich längere Zeit als 10 Jahre vergehen.

4. Hemmung der Verjährung (Hinausschieben der Verjährungsfrist um die Hemmungszeit): z.B. durch Verhandlungen (§ 203 BGB) oder durch Rechtsverfolgung, wie Klageerhebung, Zustellung eines Mahnbereichs (§ 204 BGB)

5. Neubeginn der Verjährung: z.B. wenn der in Regress genommene Steuerberater gegenüber dem Mandanten den Anspruch anerkennt (§ 212 BGB)

6. Vereinbarungen über die Verjährung:

a) Verjährungserleichternde Vereinbarungen

Grundsätzlich: zulässig, aber folgende Grenzen:

- bei AGB: § 307 BGB Inhaltskontrolle
- immer: bei Haftung wegen vorsätzlichen Verhaltens verjährungserleichternde Vereinbarung nicht im Voraus zulässig (§ 202 Abs. 1 BGB)

b) Verjährungsschwerende Vereinbarungen

Grundsätzlich: zulässig, aber Grenze des § 202 Abs. 2 BGB: kein Hinausschieben des Verjährungseintritts über 30 Jahre hinaus

7. Missbrauch der Verjährungseinrede

Die Verjährungseinrede des haftpflichtigen Beraters ist missbräuchlich und deshalb unbeachtlich, wenn sie treuwidrig erfolgt (§ 242 BGB), z.B. weil der Berater den Mandanten von einer verjährungsunterbrechenden Klageerhebung abgehalten hat⁸¹. Wenn etwa der Berater den Anspruchsberechtigten nach objektiven Maß-

⁷⁸ Palandt-Heinrichs Art. 229 § 12 EGBGB Rn. 3

⁷⁹ So auch: Sontheimer DStR 2005, 834, 836

⁸⁰ Borgmann NJW 2005, 22, 30

⁸¹ BGH WM 1963, 348

stäben zur Annahme veranlasst hat, sein Anspruch werde auch ohne Rechtsstreit vollständig befriedigt oder der Anspruch werde nur mit sachlichen Argumenten bekämpft. Der Einwand der treuwidrigen Rechtsausübung entfällt jedoch, wenn der Mandant nach Wegfall des Umstandes, aus dem er sie unzulässige Rechtsausübung herleitet, nicht unverzüglich – regelmäßig binnen eines Monats (BGH Urt. v. 24.01.2013 – WM 2013, 940)⁸² – seinen Regressanspruch einklagt.

XIV. Rechtsfolge

Schadensersatz „neben“ der Leistung, d.h. Ersatz des aus der Pflichtverletzung resultierenden Schadens

XV. Beweisfragen

1. Mandatsumfang

Jede Partei hat die Tatsachen darzulegen und im Bestreitensfall zu beweisen, die für die Anwendung der für sie günstigen Rechtsnorm gegeben sein müssen (so muss Mandant ein „unbeschränktes“ Mandat beweisen, wenn Berater beschränktes Mandat behauptet).

2. Pflichtwidrigkeit

Die Frage, ob den Berater im Einzelfall eine Belehrungspflicht trifft, hängt ab von der Belehrungsbedürftigkeit des Mandanten. Grundsätzlich ist – sogar gegenüber rechtlich und wirtschaftlich erfahrenen Personen – von der Belehrungsbedürftigkeit des Auftraggebers auszugehen. Dafür, dass der Mandant im Einzelfall die Rechtslage kannte und nicht belehrungsbedürftig war, trifft den Berater die Beweislast.

Der Beweis von negativen Tatsachen (z.B. dass der Mandant keine rechtfertigende Weisung oder Information erteilt hat) erfordert, dass der Berater den Vorwurf substantiiert bestreitet (es reicht nicht, die behauptete Pflichtverletzung "einfach" zu bestreiten), während der Mandant, der die Beweislast trägt, die Unrichtigkeit der Gegendarstellung beweisen muss.

3. Verschulden

§ 280 Abs. 1 S. 2 BGB ist ein Einwendungstatbestand. Deshalb hat der Berater zu beweisen, dass er die Pflichtverletzung nicht zu vertreten hat.

Situationsbezogen entlastende Umstände liegen nur ausnahmsweise vor, ggf. bei Krankheit, Unfall und ähnlichen Vorkommnissen

4. Kausalzusammenhang

Der haftungsbegründende Ursachenzusammenhang zwischen dem Tun/Unterlassen des Beraters und dem Schaden ist regelmäßig gegeben; er entfällt nur bei ungewöhnlichen Umständen (Mandant ist beratungsresistent). Die Beweislast des Mandanten ist gemäß § 286 ZPO (erforderlich ist eine an Sicherheit grenzende Wahrscheinlichkeit) zu erfüllen.

Der haftungsausfüllende Ursachenzusammenhang zwischen Pflichtverletzung und Schaden ist vom Tatrichter gemäß § 287 ZPO zu beurteilen. Es reicht eine deutlich überwiegende, auf gesicherter Grundlage beruhende Wahrscheinlichkeit. Es gelten die Regeln des Anscheinsbeweises⁸³. Es besteht danach die tatsächliche Vermutung dafür, dass der Mandant sich nach der Lebenserfahrung bei pflichtgemäßem Vorgehen des Beraters beratungsgerecht verhalten hätte.

Das gilt auch, wenn der Mandant rechtskundig und selbst als Anwalt zugelassen ist. Ein Mandant, der selbst Jurist ist, wird einer zutreffenden Beratung durch seinen Steuerberater bzgl. eines Gesichtspunkts, den er selbst übersehen hatte, im eigenen Interesse regelmäßig Folge leisten, wie ein juristischer Laie, der wegen fehlender Rechtskenntnis die Rechtslage selbst nicht beurteilen kann (BGH Urt. v. 10.05.2012-NJW 2012, 2435).

Der Anscheinsbeweis entfällt, wenn bei pflichtgemäßem Verhalten des Beraters verschiedene vernünftige Handlungsweisen des Mandanten in Betracht gekommen wären oder die Entscheidung im nicht-

⁸² OLG Hamburg VersR 1978, 45; BGH NJW 1991, 975

⁸³ BGH NJW 1993, 3259

vermögensrechtlichen, persönlichen Bereich liegt (Empfehlung zum Kirchenaustritt zwecks Kirchensteuersparnis)⁸⁴.

Hat der Berater im Rahmen eines entsprechenden Auftrags pflichtwidrig nicht auf die drohende Insolvenzreife der Mandats-Gesellschaft hingewiesen, greift die Vermutung beratungsgerechten Verhaltens wegen unterschiedlicher Handlungsweisen regelmäßig nicht ein. Bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise sind unterschiedliche Maßnahmen in Erwägung zu ziehen – Insolvenzantragstellung, Umstrukturierung innerhalb der Insolvenzantragsfrist, Insolvenzabweendung durch Zuführung weiterer Mittel (vgl. BGH, Urt. v. 14.06.2012 – DB 2012, 1559).

Die vom Berater in Gang gesetzte Ursachenkette kann durch den Mandanten oder einen Dritten (z.B. Gericht oder Behörde) unterbrochen werden. Z.B. kann bei einer Insolvenzverschleppung der Zurechnungszusammenhang fehlen, wenn die Verluste nicht Folge der üblichen Geschäftstätigkeit waren, sondern auf der Eingehung wirtschaftlich unvertretbarer Risiken beruhen und dadurch der Bereich adäquater Schadensverursachung verlassen wurde. Die Bereitschaft unternehmerische Risiken einzugehen muss in unverantwortlicher Weise überspannt worden sein (BGH Urt. v. 06.06.2013 – (WM 2013, 1323).

5. Hypothetischer Ausgang des Vorprozesses

Der Regresskläger hat zu beweisen, was er im Vorprozess hätte beweisen müssen, und der Regressbeklagte muss die Beweise erbringen, die von der Gegenpartei des Vorprozesses zu erbringen gewesen wären⁸⁵. Die Gegenpartei des Vorprozesses kann als Zeuge gehört werden.

C. Weitere auf Schadensersatz gerichtete Anspruchsgrundlagen aus dem Vertragsrecht

Die folgenden Fälle des Schadensersatzes sind in der Praxis der Beraterhaftung eher selten. Die Fragestellungen sind zudem weitgehend dieselben wie bei § 280 Abs. 1 BGB. Es handelt sich um folgende Anspruchsgrundlagen:

I. Schadensersatz bei Ausschluss der Leistung (§§ 280 Abs. 1, 3, 283, 280 Abs. 1 BGB)

Rechtsfolge: Schadensersatz „statt“ der Leistung (positives Interesse)

II. Schadensersatz bei Verzug (§ 280 Abs. 1, 2, 286 BGB)

Rechtsfolge: Schadensersatz „neben“ der Leistung (Ersatz des Verzögerungsschadens)

III. Schadensersatz bei Nichtleistung trotz Fristsetzung (§§ 280 Abs. 1, 3, 281, 280 Abs. 1 BGB)

Rechtsfolge: Schadensersatz „statt“ der Leistung

IV. Schadensersatz bei Verletzung einer Rücksichtnahmepflicht (§§ 280 Abs. 1, 3, 282, 241 Abs. 2 BGB)

Rechtsfolge: Schadensersatz „statt“ der Leistung

D. Außervertragliche (deliktische) Schadensersatzansprüche

Die Vorschriften über unerlaubte Handlungen kommen insbesondere dann in Betracht, wenn ein Vertrag zwischen dem Berater und dem Mandanten oder einem Dritten nicht (wirksam) zustande gekommen ist. Es handelt sich um folgende Anspruchsgrundlagen:

I. § 823 Abs. 1 BGB

⁸⁴ BGH DB 2006, 2004-2007

⁸⁵ Borgmann/Jungk/Grams, a.a.O., § 46 Rn. 37; BGHZ 30, 226

Verletzung absolut geschützter Rechtsgüter
Vermögen als solches ist kein sonstiges Recht i.S.d. § 823 Abs. 1 BGB.

Die Verletzung des Rechts am eingerichteten und ausgeübten Gewerbebetrieb verlangt einen sog. betriebsbezogenen, d.h. unmittelbar gegen den Betrieb als solchen gerichteten Eingriff (eine fehlerhafte Bilanzherstellung wird von § 823 Abs. 1 BGB nicht erfasst)

II. § 823 Abs. 2 BGB i. V. m. Schutzgesetz

Verletzung eines Schutzgesetzes (z.B. §§ 203, 204 StGB, § 332 Abs. 2 HGB)

III. § 824 BGB

Kreditgefährdung

IV. § 826 BGB

Vorsätzliche sittenwidrige Schädigung

E. Anhang: Aufbauschemata

I. Schadensersatz bei Schlechtleistung (§ 280 Abs. 1 BGB; pVV)

1. Anwendbarkeit
2. Anspruchsteller (Aktivlegitimation)
3. Anspruchsgegner (Passivlegitimation)
4. Schuldverhältnis
 - a) Unbeschränktes und beschränktes Mandat
 - b) Vertragspflichten
5. Verletzung
6. Haftungsbegründende Kausalität
7. Rechtswidrigkeit
8. Vertretenmüssen (§ 280 Abs. 1 S. 2 BGB)
9. Haftungsbeschränkung
 - a) vertraglich
 - aa) sachlich
 - bb) persönlich
 - b) gesetzlich
 - aa) sachlich
 - bb) persönlich
10. Schaden und haftungsausfüllende Kausalität
11. Mitverschulden des Mandanten
12. Aufrechnung des Beraters mit Gebührenansprüchen gegenüber Regressansprüchen
13. Verjährung nach Inkrafttreten des Verjährungsanpassungsgesetzes zum 15.12.2004
14. Rechtsfolge: Schadensersatz „neben“ der Leistung (Mangelfolgeschaden)

II. Schadensersatz bei Ausschluss der Leistungspflicht (§§ 280 Abs.1, 3, 283, 280 Abs. 1 BGB)

1. Schuldverhältnis
2. Ausschluss der Leistungspflicht nach Entstehen des Schuldverhältnisses
 - Unvermögen/Unmöglichkeit (§ 275 Abs. 1 BGB)
 - Faktische oder praktische Unmöglichkeit (§ 275 Abs. 2 BGB): wenn Leistung wegen unverhältnismäßigen Aufwands vom steuerlichen Berater nicht erwartet werden kann
 - Unzumutbarkeit der persönlich zu erbringenden Leistung (§ 275 Abs. 3 BGB)

Leistungsstörungen, die mit Unmöglichkeit umschrieben werden, sind für die Beraterhaftung irrelevant. Eine Leistung wird unmöglich i.S.d. § 275 BGB, wenn der Leistungserfolg (nicht die Leistungshandlung) nicht mehr eintreten kann. Ist der Beratervertrag ein Dienstvertrag, ist ein Leistungserfolg jedoch grundsätzlich nicht geschuldet. Geschuldet ist nur gewissenhafte Beratung und Vertretung.

3. Vertretenmüssen (§ 280 Abs. 1 S. 2 BGB)
4. Rechtsfolge: Schadensersatz „statt“ der Leistung

III. Schadensersatz bei Verzug (§ 280 Abs. 1, 2, 286 BGB)

1. Fälliger und durchsetzbarer Anspruch
 - a) Fälligkeit nach der Regeln der Leistungszeit
 - vertragliche Abrede/spezialgesetzliche Regelung
 - sonst: § 271 BGB sofort
 - b) keine Einrede
2. Mahnung
3. bestimmte und eindeutige Leistungsaufforderung, die deutlich macht, dass Nichtleistung nachteilige Folgen hat
4. ausnahmsweise Entbehrlichkeit, insbesondere:
 - Leistungszeit vertraglich durch einen Kalendertermin bestimmt
 - Ernsthafte und endgültige Leistungsverweigerung
5. Nichtleistung trotz Möglichkeit
6. Vertretenmüssen (§ 286 Abs. 4 BGB)
7. Rechtsfolge: Schadensersatz „neben“ der Leistung; es wird nur der reine Verzögerungsschaden ersetzt.

IV. Schadensersatz bei Nichtleistung trotz Fristsetzung (§§ 280 Abs. 1, 3, 281, 280 Abs. 1 BGB)

1. Schuldverhältnis
2. Vertragspflichten
3. Pflichtverletzung
4. Haftungsbegründende Kausalität
5. Rechtswidrigkeit
6. Setzung einer angemessenen Frist zur Leistung/Nacherfüllung und erfolgloser Ablauf (§ 281 Abs. 1 S. 1 BGB)
 - a) Setzung einer zu kurzen Frist setzt eine angemessen lange in Gang
 - b) Fristsetzung entbehrlich, wenn
 - aa) steuerlicher Berater ernsthaft und endgültig Leistung verweigert
 - bb) besondere Rechtfertigung für sofortige Geltendmachung des Schadensersatzes, die sich aus besonderen Umständen und einer Interessenabwägung ergibt (Interessewegfall)
7. Vertretenmüssen
8. Eigene Vertragstreue des Mandanten (§ 242 BGB)
9. Rechtsfolge: Schadensersatz „statt“ der Leistung; ersetzt werden nur solche Schäden, die bei Nachholung der Leistung behoben werden (Kosten für zweiten Berater zur Nachbearbeitung; Mangelschaden).

Zielt das Begehren des Anspruchstellers nicht auf die Wiederherstellung der primären Leistungspflicht – idR nur gewissenhafte Beratung und Vertretung – ab, sondern auf den Ersatz darüber hinausgehender Schäden, die durch einen Fehler des Beraters im Vermögen des Mandanten eingetreten sind und sein Integritätsinteresse berühren, ist Anspruchsgrundlage für den Anspruch auf Ersatz solcher Mangelfolgeschäden im Dienst- wie im Werkvertragsrecht allein § 280 Abs. 1 BGB (pVV).

V. Schadensersatz bei Verletzung einer Rücksichtnahmepflicht (§§ 280 Abs. 1, 3, 282, 241 Abs. 2 BGB)

1. Schuldverhältnis
2. Pflichtverletzung
 - a) Nicht leistungsbezogene Pflicht i.S.d. § 241 Abs. 2 BGB (Obhuts-/Schutzpflichten)
 - b) Verletzung dieser Pflicht

3. Unzumutbarkeit der Leistung für den Mandanten
4. Vertretenmüssen des steuerlichen Beraters
5. Rechtsfolge: Schadensersatz „statt“ der Leistung

VI. Deliktische Schadensersatzansprüche (§§ 823 Abs. 1, 2 i.Vm. Schutzgesetz, §§ 824, 826 BGB)

1) Der Inhalt dieser Seite/Datei ist unverbindlich. Eine Haftung für den Inhalt ist deshalb ausgeschlossen.

Stand: 10/2014 © RA Benedikt Kröger / WP, StB, RA Dipl.-Kfm. Ralf Bauerhaus