
Datum: 20.11.2001
Gericht: Oberlandesgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 12. Zivilsenat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: I-23 U 26/01
ECLI: ECLI:DE:OLGD:2001:1120.I23U26.01.00

Tenor:

Auf die Berufung des Beklagten wird unter Zurückweisung des weiterge-

henden Rechtsmittels das Urteil des Einzelrichters der 6. Zivilkammer des

Landgerichts Mönchengladbach vom 26. September 2000 abgeändert und

insgesamt wie folgt neu gefasst:

Der Beklagte wird verurteilt,

an die Klägerin 20.609,96 DM nebst Zinsen aus 14.188,25 DM i. H.

v. 11,25 % vom 7. August 1994 bis 17. April 1995, 11 % vom

18. April 1995 bis 31. Januar 1996, 10,5 % vom 1. Februar 1996 bis 8. März 1996 und 4 % ab 9. März 1996 sowie nebst 4 % Zinsen aus 6.421,71 DM seit dem 29. März 2001 zu zahlen.

Die weitergehende Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Rechtsstreits 1. Instanz werden zu 62 % dem Beklagten und zu 38 % der Klägerin auferlegt.

Die Kosten des Rechtsstreits 2. Instanz werden zu 74 % dem Beklagten und zu 26 % der Klägerin auferlegt.

Das Urteil ist vorläufig vollstreckbar.

Entscheidungsgründe

1

Die - nach Anerkenntnis der Rechnung vom 27. Juli 1994 über 1.533,41 DM auf die Rechnung vom 26. Juli 1994 über 4.888,30 DM beschränkte - zulässige Berufung des Beklagten ist mit Ausnahme eines Teils des Zinsanspruchs unbegründet. I. Der Klägerin steht gegen den Beklagten ein Honoraranspruch auch aus der Rechnung vom 26. Juli 1994 über 4.888,30 DM zu. 1. Die Einwände des Beklagten in 1. Instanz gegen eine hinreichende Spezifikation der Rechnungen im Sinne von § 9 Abs. 2 StBGebV sind durch die Vorlage der Rückseite gegenstandslos geworden. Soweit der Beklagte in 1. Instanz auch noch nach Vorlage der Rückseite der Rechnung mit Gebührenspezifikation weitere Einwände gegen die Gebührensätze bzw. die Vergütungshöhe erhoben hat, hat er diese in der Berufungsinstanz nicht aufrecht erhalten. 2. Durch die erstmalige Vorlage einer spezifizierten und formgerecht unterzeichneten Rechnung mit klägerischem Schriftsatz vom 27. März 2001, eingegangen am 29. März 2001, ist diese Rechnung nunmehr auch gemäß § 9 Abs. 1 und 2 StBGebV einforderbar. a. Die bis zum Eingang des Schriftsatzes vom 27. März 2001 vorgelegte Rechnung erfüllte nicht die Anforderungen des § 9 Abs. 1 und 2 StBGebV, da sie nicht die notwendige Unterschrift des Geschäftsführers der Klägerin aufwies. Gemäß § 9 Abs. 1 StBGebV kann der Steuerberater die Vergütung nur aufgrund einer von ihm unterzeichneten und dem Auftraggeber mitgeteilten Berechnung einfordern. Bei Steuerberatungsgesellschaften gelten entsprechend § 50 StBG die berufsrechtlichen Vorschriften für die Vertretung der Gesellschaft durch ein Mitglied des Vorstandes, einen Geschäftsführer oder einen persönlich haftenden Gesellschafter. Die Unterschrift des Steuerberaters unter seiner Honorarrechnung ist ebenso wie die in § 18 Abs. 1 BRAGO geregelte Unterschrift des Rechtsanwalts unverzichtbar und Voraussetzung der Einforderbarkeit (der BGH, NJW 1998, 3.488, hat offengelassen, ob es sich hierbei um eine Prozessvoraussetzung oder um eine Voraussetzung der Klagebegründung handelt). Die Unterzeichnung durch einen Mitarbeiter, und sei er auch selbst Berufsangehöriger, genügt nicht (OLG Köln GI 1995, 272). Das Fehlen der Unterschrift kann nicht dadurch geheilt werden, dass in einem vom Steuerberater unterschriebenen Mahnschreiben auf die nicht unterschriebene Honorarrechnung Bezug genommen wird (OLG Düsseldorf, 13. Zivilsenat, GI 1997, 167) oder dass ein Prozessbevollmächtigter im Auftrag des Steuerberaters Honorarklage erhebt. Die Einforderbarkeit hat Einfluss auf Prozess- und Verzugszinsen, nicht jedoch auf die Unterbrechung der Verjährung (BGH, a.a.O.). Die vorstehenden Grundsätze stehen nicht im Widerspruch zur Entscheidung des 13. Zivilsenats vom 10. Dezember 1998 (GI 1999, 71). Diese Entscheidung befasst sich nur mit der Frage, ob das Fehlen der Formerfordernisse gemäß § 9 Abs. 2 StBGebVen im Honorarprozess durch schriftsätzlichen Vortrag (ex nunc) geheilt werden kann. b. Der Formverstoß ist nunmehr durch Vorlage einer formgerecht unterschriebenen Rechnung mit dem am 29. März 2001 eingegangene Schriftsatz vom 27. März 2001 in der Berufungsinstanz (mit Wirkung ex nunc) geheilt worden. Der Zweck des § 9 StBGebV, dass ein dazu im Sinne von § 9 Abs. 1 StBGebV, § 50 StBG

2

befugter Berufsangehöriger die Verantwortlichkeit für die Berechnung der Gebühren (einschl. deren notwendiger Spezifikation im Sinne von § 9 Abs. 2 StBGebV) übernimmt (vergl. Eckert, StBGebV, 3. Aufl. 2001, amtliche Begründung zu § 9 StBGebV, vor Rdnr. 1), ist dadurch Genüge getan; die Rückseite der Rechnung mit Spezifikation hat die Klägerin bereits im 1. Rechtszug überreicht (Bl. 80 GA) .

3. Gewährleistungsansprüche, die zur Minderung oder zum Ausschluss der noch streitgegenständlichen Honorarforderung i. H. v. 4.888,30 DM führen, stehen dem Beklagten nicht zu. a. Die im Rahmen der unterschiedlichen Gewährleistungsregelungen notwendige Abgrenzung zwischen Dienst- und Werkvertrag ist bei freiberuflicher Tätigkeit anhand den nach der Dogmatik des BGB entscheidenden und praktisch brauchbaren Abgrenzungskriterien zu treffen, dass beim Dienstvertrag ein bloßes Wirken (d. h. die Arbeitsleistung als solche), beim Werkvertrag hingegen die Herbeiführung eines vereinbarten, gegenständlich fassbaren Arbeitsergebnisses geschuldet wird. Der Vertrag mit einem Steuerberater ist regelmäßig ein Geschäftsbesorgungsvertrag mit Dienstvertragscharakter (BGHZ 44, 106; BGH VersR 1980, 264), so ins-besondere bei Dauerberatung und Wahrnehmung aller steuerlichen Belange (BGH a.a.O.; OLG Düsseldorf, GI 1991, 12; Palandt-Sprau, BGB, 60. Aufl. 2001, Einführung vor § 631, Rdnr. 18). Ist hingegen eine konkrete Einzelleistung Vertragsinhalt, kann es sich um einen Werkvertrag handeln. Dies gilt insbesondere für die Auskunft zu einer bestimmten Frage (OLG Köln, OLGZ 80, 346), die Erstattung eines Gutachtens, die Anfertigung und Prüfung eines Jahresabschlusses (Bilanz und GUV, BGH NJW 2000, 1107) und die isolierte Anfechtung einer Jahressteuererklärung (KG NJW 1977, 110). Betrifft der Vertrag - unabhängig von bzw. neben einem Vertrag über laufende Steuerberatertätigkeit - einen fest umrissenen Leistungsgegenstand (z. B. Erstellung eines Jahresabschlusses auf der Grundlage eines Stundenhonorars), hingegen nicht eine allgemeine laufende Tätigkeit, liegt ein Werkvertrag vor (BGH NJW 2000, 1107; Palandt - Sprau, a.a.O., Rdnr. 5). Hat der Steuerberater im Rahmen einer umfassenden Beauftragung auch bestimmte Einzelarbeiten zu erstellen, z. B. einen Jahresabschluss oder eine Steuererklärung, hat das Erbringen solcher Einzelleistungen aber keinen Einfluss auf die Wertung des Vertrages als Geschäftsbesorgungsvertrag mit Dienstvertragscharakter, da die Gesamtleistung im Vordergrund steht (OLG Düsseldorf, GI 1991, 12). Der umfassende Auftrag zur Hilfeleistung in Steuersachen kann demgemäß nicht in einen dienst- und werkvertraglichen Teil aufgespalten werden. Dies würde den Interessen der Vertragsparteien nicht gerecht werden, die nur einen einheitlichen Vertrag schließen wollen. Einzelleistungen treten in ihrer Bedeutung als Glieder einer Kette von Tätigkeiten im Rahmen umfassender steuerlicher Interessenwahrnehmung zurück (BGHZ 54, 106). Es ist nicht davon auszugehen, dass der 10. Senat des BGH (NJW 2000, 1107) die Abgrenzung des 7. Senats (BGHZ 54, 106) aufgeben wollte. In dem vom 10. Senat des BGH entschiedenen Fall war die Prüfung von zwei Jahresabschlüssen auf Stundenhonorarbasis unabhängig von dem Vertrag über laufende Steuerberatertätigkeit beauftragt worden. Nur für eine solche Fallgestaltung ist der 10. Senat davon ausgegangen, dass die Prüfung der zwei Jahresabschlüsse auf Stundenhonorarbasis festumrissene Leistungsgegenstände (im Sinne eines gesonderten Werkvertrages) betrifft, nicht hingegen der (außerdem beauftragten) allgemeinen, lfd. Tätigkeit zuzuordnen ist.

b. Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze richtet sich die Gewährleistung im vorliegenden Fall nach Dienstvertragsrecht und damit nach den Regeln der positiven Vertragsverletzung (vgl. Palandt - Sprau, a.a.O., § 675, Rdnr. 34 ff.; § 276, Rdnr. 48 / 49). Die Klägerin hat vorgetragen, sie habe seit 1970 in ständigen Geschäftsbeziehungen zum Beklagten als dessen Steuerberaterin gestanden und in dieser Funktion für den Beklagten die betrieblichen Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen für dessen Handwerksbetrieb, die

3

4

gewerblichen Jahressteuererklärungen sowie die privaten Jahressteuererklärungen erstellt. Der Beklagte hat diesen Vortrag nicht bestritten sondern ausgeführt, es sei "in etwa" richtig, dass ein Beratungsverhältnis (Hervorhebung durch den Senat) in der Zeit von 1970 bis 1993 bestanden habe. Zudem hat der Beklagte im Schreiben vom 24. Januar 1994 eigens formuliert, dass er die steuerberatende Tätigkeit "der Klägerin" hiermit aufkündige. Hätte es sich um Einzelaufträge (im Sinne des Werkvertragsrechts) gehandelt, hätte das Unterlassen weiterer Einzelaufträge genügt. Auch in der Berufungsbegründung wird vom Beklagten lediglich geäußert, dass das Landgericht zu Unrecht auf eine 23-jährige, lfd. Steuerberatung abgestellt habe, die zudem von ihm bestritten, aber von Klägerseite nicht einmal konkretisiert worden sei. Weiteren tatsächlichen Vortrag zur Art des Vertragsverhältnisses, der die Einordnung als Dienstvertrag in Frage stellen könnte, enthält das Berufungsvorbringen nicht.

4. Aufrechenbare Schadensersatzansprüche des Beklagten aus positiver Vertragsverletzung des Steuerberatervertrages sind indes nicht hinreichend dargetan. Als aufrechenbare Schadenspositionen kommen - unberechtigte Steuerzuvielzahlungen des Beklagten in 1993 i. H. v. 11.868,00 DM sowie 49,00 DM (dazu a.), - berechnete Steuer (nach-)forderungen für 1994 i. H. v. insgesamt 19.132,00 DM (dazu b.), - an die Klägerin gezahlte bzw. noch zu zahlende Honorare i. H. v. 4.888,30 DM (Honorarrechnung Gewerbe 1993, dazu c.), - Aufwendungen zur Schadensprüfung, - Minimierung und - Abwendung (dazu d.) hier nicht in Betracht.

a. Für bei fehlerfreier Bilanzierung vermeidbare Steuerzuvielzahlungen des Beklagten in 1993 i. H. v. 11.868,00 DM (dazu aa.) sowie 49,00 DM (dazu bb.) kann dieser von der Klägerin keinen Ersatz verlangen. 5

aa. Der von der Klägerin erstellte Jahresabschluss für das Jahr 1993 ist zwar fehlerhaft und hat dazu geführt, dass der Beklagte an Gewerbesteuer rund 1.715,00 DM sowie an Einkommen-/Kirchensteuer 10.153,00 DM (insgesamt 11.868,00 DM) zuviel gezahlt hat. Diese Steuerzuvielzahlungen sind aber nur vorläufig, weil bei korrekter Bilanzierung vom Beklagten für 1994 Nachzahlungen an Gewerbesteuer i. H. v. 6.336,00 DM sowie an Einkommen-/Kirchensteuer i. H. v. 12.796,00 DM (somit insgesamt 19.132,00 DM) zu erfolgen haben. Dem Beklagten ist also tatsächlich ein "steuerlicher Vorteil" entstanden, d. h. eine vorläufige Verschonung von Steuerpflichten in Höhe der Differenz von 7.266,00 DM, nämlich Zuvielzahlung von 1993 11.868,00 DM Zuwenigzahlung von 1994 19.132,00 DM Differenz 7.266,00 DM 6

Zur Begründung wird auf die zutreffenden Ausführungen des Landgerichts und das ergänzende Gutachten des Sachverständigen Deitmer vom 2. September 1997 verwiesen. Den Beklagten ist es schadensrechtlich verwehrt, das Steuerjahr 1993 isoliert zu betrachten und mit den - bei korrekter Bilanzierung - nur vorläufigen und vermeidbaren Steuerzuvielzahlungen in diesem Steuerjahr aufzurechnen. Eine Schadensersatzleistung in Höhe der hier auf Basis der fehlerhaften Bilanz in 1993 gezahlten Mehrsteuern würde den Beklagten besserstellen, als er bei ordnungsgemäßer Bilanzierung in den Jahren 1993 / 1994 stehen würde. Er wäre endgültig entlastet von einem Steuermehrbetrag, der ihm bei ordnungsgemäßem Beraterhandeln im Jahre 1994 sowieso entstanden wäre. 7

bb. Entsprechendes gilt für den vom Sachverständigen Deitmer als "steuerlichen Schaden" bezeichneten Betrag von 49,00 DM (Zuvielzahlung an Gewerbesteuer im Jahre 1993 wegen Buchungsfehlern des Klägers). Es wäre verfehlt, jede einzelne Fehlbuchung als isolierte positive Vertragsverletzung anzusehen und demzufolge für jede einzelne Fehlbuchung einen konkreten einzelnen Teilschaden zu berechnen. Massgeblich ist vielmehr, welche finanziellen Folgen die Buchungstätigkeit der Klägerin insgesamt hatte und welche finanziellen Vorteile 8

damit für den Beklagten insgesamt verbunden waren. Diese Sichtweise legt auch der Sachverständige Deitmer jeweils der abschließenden Zusammenfassung seiner Gutachten zugrunde. b. Als Schadenspositionen kommen auch bislang von der Finanzverwaltung noch nicht gestellte, nach dem Ergebnis der Beweisaufnahme in 1. Instanz berechnete Steuer (nach-)forderungen für 1994 i. H. v. insgesamt 19.132,00 DM (einschl. des darin enthaltenen progressionsbedingten Mehrbetrages i. H. v. 7.266,00 DM, s. o.) nicht in Betracht. Berechnete Steuer (nach-)forderungen als solche stellen keinen Schaden des Mandanten dar, denn der Mandant hätte auch bei ordnungsgemäßer Arbeit des Steuerberaters vom Finanzamt (ggf. nach Betriebsprüfung) geforderte und im Gesetz vorgesehene Steuern zahlen müssen (BGH Versicherungsrecht 1965, 292). c. Die an die Klägerin gezahlten bzw. noch zu zahlenden Honorare stellen ebenfalls keinen zu ersetzenden Schaden des Beklagten dar. Sie sind das Entgelt für die ausgeführten Arbeiten, wobei es - nach Dienstvertragsrecht - gleichgültig ist, ob der von dem Mandanten gewünschte Erfolg der Dienstleistung / Geschäftsbesorgung eingetreten ist, denn der Dienstberechnete trägt die Gefahr des Misslingens (BGH NJW 1982, 1582; BGH VersR 1965, 292; OLG Düsseldorf GI 1983, 19). d. Aufwendungen zur Schadensprüfung, - minimierung und - abwendung (hierzu zählen die Kosten der Hinzuziehung eines weiteren Steuerberaters und / oder Rechtsanwalts) hat der Beklagte nicht schlüssig dargelegt. Es ist auch nicht absehbar, dass der Beklagte nach den Feststellungen des Sachverständigen Deitmer einen weiteren Steuerberater und / oder Rechtsanwalt hinzuziehen wird. II. Der zuerkannte Zinsanspruch beruht auf §§ 284 Abs. 1, 288 Abs. 2 BGB. Zinsen auf die Honorar beträge aus den Rechnungen vom 28. September 1993 und vom 10. Mai 1994 über insgesamt 14.188,25 DM schuldet der Beklagte aus der aus dem Tenor ersichtlichen Staffelung im Hinblick auf die Zinsbescheinigung vom 4. Mai 2001. Zinsen auf die Honorar beträge aus den Rechnungen vom 26. Juli 1994 über 4.888,30 DM und 1.533,41 DM schuldet der Beklagte nur in gesetzlicher Höhe ab dem Zeitpunkt der mit Schriftsatz vom 3. April 2001 überreichten, ordnungsgemäß unterzeichneten Rechnungen, also ab dem 29. März 2001. § 7 StBGebV regelt die Fälligkeit und § 9 StBGebV die Einforderbarkeit der Vergütung im Sinne von Klagbarkeit (OLG Düsseldorf Steuerberater 1987, 207; OLG Düsseldorf GI 1991, 12). Der Begriff der Einforderbarkeit beinhaltet jede Geltendmachung des Anspruchs, also schon die Aufforderung zur Zahlung, Mahnung, Aufrechnung, Zurückbehaltung, Klage und Geltendmachung im Mahnbescheidsverfahren (BGHR BRAGO § 18 Abs. 1 Satz Aufrechnung 1, BGH Anwaltsblatt 1985, 257; OLG Düsseldorf Steuerberater 1987, 207). Mit der Begleichung nicht einforderbarer Honoraransprüche konnte der Beklagte demgemäß auch nicht in Verzug geraten (vergl. Riedel / Sussbauer, BRAGO, 8. Aufl. 2000, § 18, Rdnr. 2). Für nicht durchsetzbare Ansprüche werden auch keine Prozesszinsen geschuldet (Palandt-Heinrichs, a.a.O., § 291, Rdnr. 5).

III.1. Die Kostenentscheidung für den ersten Rechtszug beruht auf §§ 91, 92 ZPO. Die Rüge des Beklagten, die Kostenentscheidung der angefochtenen Entscheidung sei verfehlt, da ihm damit die Kosten der erfolgreichen Feststellung von Bilanzierungsfehlern der Klägerin aufgebürdet würden, greift nicht durch. Grundsätzlich orientieren sich die Vorschriften zur Kostengrundentscheidung im Zivilprozess am Prozesserverfolg; nur ausnahmsweise weicht das Gesetz von diesem Grundsatz ab. Hier hat sich zwar der Einwand des Beklagten, die von der Klägerin erstellte Bilanz für das Jahr 1993 enthalte Fehler, teilweise bestätigt; gleichwohl war damit kein Prozesserverfolg für den Beklagten verbunden, da ihm daraus kein aufrechenbarer Schaden im Rechtssinne entstanden ist. Gemäß § 92 Abs. 2 Alternative 2 ZPO, auf den der Beklagte abstellen will, kann das Gericht der einen Partei die gesamten Prozesskosten auferlegen, wenn der Betrag der Forderung der anderen Partei von der Feststellung durch richterliches Ermessen, von der Ausermittlung eines Sachverständigen oder von einer gegenseitigen Berechnung abhängig war. Diese Voraussetzungen liegen hier ebensowenig

vor wie die Voraussetzungen des § 96 ZPO. Die erhebliche Zuvielforderung der Klägerin an Zinsen in 1. Instanz ist hingegen - auch wenn Zinsen Nebenforderungen im Sinne von § 4 ZPO sind - im Rahmen der Kostenentscheidung zu berücksichtigen (BGH NJW 1988, 2173; BGH LM § 92 ZPO, Nr. 7).

2. Die Kostenentscheidung für das Berufungsverfahren beruht auf §§ 91, 92, 97 Abs. 2 ZPO. § 97 Abs. 2 ZPO, der den Fall des Obliegens in 2. Instanz aufgrund eines neuen Vorbringens betrifft, erfasst nicht den Fall, dass die Einforderbarkeit der Honorarrechnung im Sinne von § 9 StBGebV vom klagenden Steuerberater erstmals in 2. Instanz herbeigeführt wird (vergl. BGH NJW 1954, 1200; Zöller/Herget, ZPO, 22. Aufl. 2001, § 97, Rdnr. 14 a. E.). § 97 Abs. 2 ZPO findet hier indes auf die über den gesetzlichen Zinssatz hinausgehende Zinsforderung der Klägerin Anwendung, da sie erstmals in 2. Instanz eine Zinsbescheinigung vom 4. Mai 2001 vorgelegt hat, die eine ununterbrochene Kreditinanspruchnahme in einer die Klageforderung übersteigenden Höhe belegt. Die in 1. Instanz vorgelegte Zinsbescheinigung vom 8. März 1996 war unzureichend, da sie nur eine Inanspruchnahme des Kontokorrentkredits mit "durchschnittlich" 21.000,00 DM belegte.

IV. 11

Die Entscheidung zur vorläufigen Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 708 Nr. 10, 713 ZPO. 12

V. 13

Der Streitwert der Berufung beträgt bis zum 24. September 2001: 6.421,71 DM; ab dem 25. September 2001 beträgt der Streitwert: 4.888,30 DM. 14

Die Beschwer beider Parteien liegt unter 60.000,00 DM. Es besteht kein Grund, die Revision zuzulassen (§ 546 ZPO). 15

a. T Dr. M 16