
Datum: 27.03.2009
Gericht: Oberlandesgericht Hamm
Spruchkörper: 25. Zivilsenat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 25 U 58/07
ECLI: ECLI:DE:OLGHAM:2009:0327.25U58.07.00

Vorinstanz: Landgericht Arnsberg, 4 O 28/07

Tenor:

Das am 31.05.2007 verkündete Urteil der 4. Zivilkammer des Landgerichts Arnsberg wird teilweise abgeändert und wie folgt neu gefasst:

Der Beklagte wird verurteilt, an die Klägerin 1.762,50 € nebst Zinsen in Höhe von 5 Prozentpunkten über dem Basiszinssatz seit dem 07.12.2006 sowie weitere 165.439,00 € nebst Zinsen in Höhe von 5 Prozentpunkten über dem Basiszinssatz seit dem 07.12.2006 Zug um Zug gegen Abtretung der der Klägerin gegen die Zeugin T wegen der in dem Zeitraum vom 04.06.2004 bis zum 12.11.2004 begangenen Veruntreuungen in Höhe von 165.439,00 € zustehenden Schadensersatzansprüche zu zahlen.

Der Beklagte wird weiterhin verurteilt, an die Klägerin 185.319,66 € nebst Zinsen in Höhe von 5 Prozentpunkten über dem Basiszinssatz seit dem 19.09.2008 zu zahlen.

Im Übrigen bleibt die Klage abgewiesen.

Die weitergehende Berufung der Klägerin wird zurückgewiesen.

Von den Kosten des Rechtsstreits erster Instanz tragen die Klägerin 71 % und der Beklagte 29 %.

Die Kosten der Berufungsinstanz werden der Klägerin zu 72 % und dem Beklagten zu 28 % auferlegt.

Das Urteil ist vorläufig vollstreckbar.

Beide Parteien können die Vollstreckung der jeweils anderen Partei durch Sicherheitsleistung in Höhe von 110 % des zu vollstreckenden Betrages abwenden, wenn nicht die vollstreckende Partei vor der Vollstreckung Sicherheit in gleicher Höhe leistet.

Gründe:	1
(gemäß § 540 Abs. 1 ZPO)	2
1. A.	3
2. Die Klägerin nimmt den Beklagten auf Schadensersatz wegen Pflichtverletzungen bei der Erstellung der Jahresabschlüsse für die Jahre 2000 bis 2003 und wegen einer unzureichenden Beratung im Zusammenhang mit der Auswertung von Ergebnissen einer Betriebsprüfung in Anspruch.	
3. Geschäftsgegenstand der Klägerin ist der Handel mit Gemüse. Gesellschafterinnen der Klägerin sind die X3 e.G., deren Geschäftsführer ebenfalls der Geschäftsführer der Klägerin ist, und die B2	
X4 GmbH & Co KG.	4
4. Die Lohn- und Finanzbuchhaltung ließ die Klägerin seit dem Frühjahr 2000 durch eine von der X3 e.G. abgestellte Mitarbeiterin, die Zeugin T, erledigen. Diese hatte bei der Erstellung der Buchführung freie Hand, obwohl sie hoch verschuldet war und seit dem Jahr 2000 Gehaltspfändungen eingingen.	5
Das Buchführungssystem und die Räumlichkeiten wurden durch die B2 GmbH & Co KG zur Verfügung gestellt. Eigenes Personal beschäftigte die Klägerin nicht.	6
5. Das Geschäftsjahr der Klägerin läuft seit einer Umstellung im Jahre 2001 vom 01.07. bis zum 30.06. des Folgejahres.	7
6. Der Beklagte war in der Zeit von 2000 bis 2004 der Steuerberater der Klägerin. Im Rahmen des Steuerberatungsmandats erstellte er auf der Grundlage der Buchhaltung der Klägerin die Jahresabschlüsse, und zwar am 02.04.2001 den Jahresabschluss für das Jahr 2000, am 10.10.2002 den für das Jahr 2001, am 26.06.2003 den für das Jahr 2002 und am 17.05.2004 den für das Jahr 2003.	
7. In Bezug auf die Jahresabschlüsse 2000, 2001 und 2003 bescheinigte der Beklagte, eine eingeschränkte bzw. stichprobenartige Prüfung der Buchführung und Wertansätze und bezüglich des Jahresabschlusses 2002 eine Plausibilitätsprüfung von Buchführung und	

Inventar vorgenommen zu haben.

8. In der Zeit vom 16.06.2004 bis zum 24.08.2004 fand bei der Klägerin eine Betriebsprüfung betreffend die Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001 sowie Gewerbe- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2000 bis 2002 statt. Ausweislich des Betriebsprüfungsberichts vom 04.10.2004 gelangte das Finanzamt zu folgenden Feststellungen:
 9. - Eine Kontrolle von der Buchführung zum Beleg ist nicht möglich (Tz. 2.3),
 10. - die WEK-Konten weisen keine Gegenkonten aus (Tz. 2.3),
 11. - den Buchungen liegen verdichtete Zahlen zugrunde (Tz. 2.3),
 12. - Konten, welche im Wesentlichen die Zahlungsabwicklungen mit dem Factor betreffen, wurden nicht immer abgestimmt (Tz. 2.3),
 13. - Anpassungsbuchungen bei Personenkonten wurden über Interimskonten vorgenommen (Tz. 2.3),
 14. - Fehlbuchungen bei den Leistungsentgelten X5 und Frachten wurden mangels Abstimmungen der Interimskonten nicht korrigiert (Tz. 2.3).
15. Dem Buchhalter der X3 e.G., dem Zeugen y, fiel in der 45. KW des Jahres 2004 auf, dass bei der Klägerin die Liquiditätsverhältnisse nicht dem üblichen Stand entsprochen hätten, woraufhin von der Zeugin T Saldenlisten und Kontounterlagen verlangt wurden. Diese verzögerte zunächst die Vorlage. Am 18.11.2004 wurde der Zeuge y dann durch die Sparkasse davon in Kenntnis gesetzt, dass Zahlungen von dem Geschäftskonto der Klägerin auf die Privatkonten Ts veranlasst worden seien.
16. Als sich dabei herausstellte, dass von dem Geschäftskonto der Klägerin in erheblichem Umfang Überweisungen auf das Privatkonto der Zeugin T und ihrer Familienangehörigen vorgenommen worden waren, wurde die Zeugin T hierauf angesprochen und gab daraufhin das Abzweigen von Geldern in Höhe von 65.000 € zu.
17. Im Rahmen des gegen die Zeugin T eingeleiteten Strafverfahrens wurde diese wegen Untreue in 301 Fällen mit einem Gesamtschaden von 809.419,29 € zu einer Freiheitsstrafe von zwei Jahren unter Aussetzung der Vollstreckung zur Bewährung verurteilt. In dem Strafurteil wurde festgestellt, dass die Zeugin T bei den im Rahmen der Bezahlung von Warenrechnungen erstellten Sammelüberweisungen Einzelbelege auf dem Weg zur Bank unbemerkt austauschte. Da lediglich der Sammelüberweisungsträger von dem Geschäftsführer der Klägerin unterschrieben wurde, nicht jedoch die einzelnen Buchungsträger, die der Sammelüberweisung angehörten, und auch im Kontoauszug der Klägerin nur der auf der Sammelüberweisung aufaddierte Gesamtbetrag erschien, fiel die Manipulation zunächst nicht auf.
18. Die Zeugin T buchte das Bankkonto dann stimmend, indem sie die nicht gebuchten Abgänge aus den Sammelüberweisungen an das Wareneinkaufskonto buchte. Ab dem Geschäftsjahr 2002/2003 ging die Zeugin T dazu über, für größere Unterschlagungen das Buchungskonto durchlaufende Posten (Nr. 1590) zwischenzuschalten. Auf diesem Konto wurden ausweislich der Finanzkonten zum Abschluss 2003 2.750.790,45 € gebucht. Darüber hinaus fand sich eine Stornobuchung in Höhe von 1.941.512,41 €.
19. Nach Entdeckung des Verdachts gegen die Zeugin T beauftragte die Klägerin zunächst den Beklagten mit der Unterschlagungsprüfung, der mit Schreiben vom 03.12.2004 mitteilte, dass nach vorsichtiger Schätzung 600.000 bis 700.000 € unterschlagen bzw. veruntreut worden seien.
20. In der Folgezeit führte die L GmbH für die Klägerin eine Unterschlagungsprüfung für den Zeitraum 01.01.2000 bis 31.12.2004 durch.
21. In ihrem Bericht vom 19.12.2005 listete sie die von ihr festgestellten Buchführungsmängel im Einzelnen auf und kam zu dem Ergebnis, dass die Jahresabschlüsse nicht ordnungsgemäß aus der Buchführung abgeleitet worden seien. Wegen der Einzelheiten der Beanstandungen wird auf den Bericht vom 19.12.2005 verwiesen.

22. Darüber hinaus erstellte die U GmbH die Finanzbuchhaltung für die Jahre 2000 bis 2002 neu, was sie mit 17.170,80 € netto berechnete. Für die Neu-erstellung der Jahresabschlüsse 2000 bis 2004 stellte sie 18.550,50 € netto in Rechnung. Die Kosten für die Unterschlagungsprüfung beliefen sich auf 5.000 € netto.
 23. Die Betriebsprüfung gelangte zum Teil zu abweichenden Bilanzansätzen, die Gewinnkorrekturen zur Folge hatten. Am 20.01.2005 ergingen Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellungen von Besteuerungsgrundlagen zum 31.12.2000, 30.06.2001 und zum 30.02.2002. Darüber hinaus ergingen geänderte Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer und Umsatzsteuerbescheide, die Steuernachforderungen zum Inhalt hatten.
 24. Gegen die Bescheide wurden keine Rechtsbehelfe eingelegt.
 25. In Bezug auf die Umsatzsteuerbescheide 2000 und 2001 teilte die Klägerin dem Beklagten mit Schreiben vom 20.01.2005 mit, dass sie keine Möglichkeit sehe, die in der Betriebsprüfung festgestellten Sachverhalte noch weiter aufzuklären, so dass mit Erfolg Widerspruch eingelegt werden könnte, und bat den Beklagten um Kenntnis-nahme, dass keine weiteren Schritte mehr veranlasst werden.
 26. Der Versuch der Klägerin, gestützt auf die neu erstellte Buchführung eine Änderung der bestandskräftigen Steuerbescheide wegen nachträglich bekannt gewordener neuer Tatsachen zu erreichen, hatte keinen Erfolg.
 27. Der Beklagte erhebt die Einrede der Verjährung und hat sich weiterhin mit einem am 14.03.2007 eingegangenen Schriftsatz auf ein Zurückbehaltungsrecht im Hinblick auf die der Klägerin gegen die Zeugin T wegen der ihr aufgrund der Veruntreu-ungen zustehenden Schadensersatzansprüche berufen.
 28. Die Klägerin hat behauptet:
 29. Die von der Betriebsprüfung und der U GmbH festgestellten Mängel der Buchführung hätten bei der Erstellung der Jahresabschlüsse vorliegen.
 30. Die Zeugin T habe den von der U GmbH ermittelten Betrag für eigene Zwecke abgezweigt.
 31. Es sei weiterhin im Jahr 2000 zu Überzahlungen an die O GmbH gekommen, die – hätte der Beklagte die fehlerhafte Buchführung erkannt – so rechtzeitig hätten aufgedeckt werden können, dass eine Rückforderung hätte realisiert werden können, was nunmehr aufgrund zwischenzeitlich eingetretener Verjährung nicht mehr möglich sei.
 32. Ihr sei folgender zu beziffernder Schaden entstanden:
 33. Veruntreuungen durch die Zeugin T: 822.367,42 €
 34. Überzahlungen an die Firma O: 104.741,92 €
 35. Kosten für die Einschaltung der L2: 43.966,70 €
 36. Die Klägerin hat beantragt,
 37. 1. den Beklagten zu verurteilen, an sie 971.076,04 € nebst Zinsen in Höhe von 5
 38. Prozentpunkten über dem Basiszinssatz aus 801.404,99 € seit dem
 39. 07.12.2006, im Übrigen seit dem 13.02.2007 zu zahlen,
-
- | | |
|--|----|
| 2. festzustellen, dass der Beklagte verpflichtet ist, weitere 185.319,66 € an sie zu | 8 |
| zahlen, soweit die bestandskräftigen Steuerbescheide der Klägerin für die | 9 |
| Körperschaftsteuer, die Gewerbesteuer und die Umsatzsteuer für die Jahre | 10 |
| bis 2002 nicht aufgrund nachträglich neu bekannter Tatsachen gemäß § 173 | 11 |
| Abs. 1 AO abgeändert werden, da der Beklagte es unterlassen hat, vorsorglich | 12 |
| Einspruch gegen die Steuerbescheide des Finanzamtes T2 aufgrund der | 13 |
| vom Finanzamt durchgeführten Betriebsprüfung für den Zeitraum 2000 bis | 14 |

2002, bekannt gegeben am 20.01.2005, einzulegen.	15
Der Beklagte hat beantragt,	16
die Klage abzuweisen.	17
40. Der Beklagte hat behauptet:	18
41. Die Geschäftsleitung der Klägerin habe ausweislich einer Aussage der Zeugin T im Strafverfahren bei ihren Unterschlagungen bzw. Veruntreuungen mitgewirkt.	
42. Das Landgericht hat die Klage abgewiesen und zur Begründung im wesentlichen ausgeführt:	
43. Der Zahlungsantrag sei unbegründet.	
44. Der Beklagte habe angesichts des vertraglich festgelegten Umfangs der ihn treffenden Prüfungspflichten keine Pflichtverletzung begangen. Die Klägerin habe nicht substantiiert dargelegt, welche Fehler die übergebenen Buchführungsunterlagen aufgewiesen hätten. Darüber hinaus sei das Vorbringen in Bezug auf die Veruntreuungen der Höhe nach teilweise unschlüssig, weil sich aus dem Strafurteil des AG Soest in dem Strafverfahren gegen T nur ein Gesamtbetrag von 809.419,29 € ergebe und die Klägerin nicht vortrage, woraus sich der gegenüber dem Strafurteil abweichende Betrag ergebe.	
45. Weiterhin sei die Kausalität der dem Beklagten vorgeworfenen Pflichtverletzungen nicht durchgängig schlüssig dargetan. So sei nicht ersichtlich, wieso aufgrund der Erkennbarkeit der mangelhaften Buchführung für das Jahr 2000 in Bezug auf die Doppelzahlungen an die Firma O das gesamte Buchführungssystem umgestellt worden wäre. Bis zur Erstellung des Jahresabschlusses für 2002 zum 30.06.2003, bei der erstmals Veruntreuungen hätten aufgedeckt worden sein können, seien bereits solche in Höhe von 177.116,76 € vorgenommen worden. Es sei nicht ersichtlich, dass diese Beträge erfolgreich hätten zurückgefordert werden können.	
46. Die von der Privatgutachterin in Rechnung gestellten Kosten für die Finanzbuchhaltung und die Unterschlagungsprüfung seien nicht erstattungsfähig, weil der Beklagte weder eine Unterschlagungsprüfung noch die Erstellung der Finanzbuchhaltung geschuldet habe.	
47. Wegen der weiteren Einzelheiten der erstinstanzlichen Feststellungen und der Begründung des Urteils wird auf den Tatbestand und die Entscheidungsgründe des angefochtenen Urteils in Verbindung mit dem Berichtigungsbeschluss vom 16.11.2007 (Bl 99 bis 110 b d. A.) verwiesen.	
Hiergegen richtet sich die form- und fristgerechte Berufung der Klägerin, mit der sie ihr erstinstanzliches Vorbringen ergänzt und vertieft.	19
Die Klägerin behauptet:	20
Der Beklagte sei im Hinblick auf einen häufigen Mitarbeiterwechsel in der Buchhaltung damit beauftragt worden, sorgfältige Überprüfungen der Buchführung, der Kontenabstimmungen und der Saldenbestätigungen durchzuführen. Darüber hinaus habe er die Zeugin T kontrollieren sollen.	21
Die Zeugin T habe in der Zeit vom 15.10.2001 bis zum 12.11.2004 im Einzelnen aufgelistete Beträge von insgesamt 822.367,42 € veruntreut.	22
48. Für die Jahre 2000 bis 2002 sei eine überhöhte Körperschaftsteuer nebst Solidaritätszuschlag in Höhe von 31.733,71 €, eine überhöhte Gewerbesteuer von 55.673,75 € und nicht gerechtfertigte Umsatzsteuer in Höhe von 97.912,20 € festgesetzt worden.	23

Die Klägerin geht im Hinblick auf das erfolglose Abänderungsverfahren betreffend die aufgrund der Betriebsprüfung ergangenen Steuerbescheide von dem Feststellungs- zum Leistungsantrag über und beantragt,	24
unter Abänderung des angefochtenen Urteils	25
49. 1. den Beklagten zu verurteilen, an sie 971.076,04 € nebst Zinsen in Höhe von 5	26
50. Prozentpunkten über dem Basiszinssatz aus 801.404,99 € seit dem 07.12.2006	
im Übrigen seit dem 13.02.2007 zu zahlen,	27
2. den Beklagten zu verurteilen, an sie 185.319,66 € nebst Zinsen in Höhe von	28
fünf Prozentpunkten über dem Basiszinssatz seit dem 07.12.2006 zu zahlen.	29
Der Beklagte beantragt,	30
die Berufung zurückzuweisen.	31
Er behauptet:	32
Der Zeuge E habe im Mai 2004 bemängelt, dass zur Erstellung des Jahresabschlusses eine nicht abgestimmte Buchführung übergeben worden sei, und dann nach Durchführung der Abstimmung weiter darauf hingewiesen, dass die Buchungen nicht vollständig nachvollziehbar seien.	33
Darüber hinaus bestreitet er mit Nichtwissen, dass die aufgrund der Betriebsprüfung ergangenen Steuerbescheide abänderbar gewesen seien und behauptet, die Steuerbescheide seien im Zweifel zutreffend.	34
Mit einem zum Zwecke der Stellungnahme zum Ergebnis der Beweisaufnahme nachgelassenen Schriftsatz vom 11.02.2009 behauptet der Beklagte weiterhin: Der Zeuge y sei als faktischer Geschäftsleiter bei der Klägerin wegen mangelnden Überwachung der Zeugin T in der Verantwortlichkeit gewesen.	35
Die Buchführung sei nach der Aussage der Zeugin T nicht wiederherzustellen gewesen.	36
Wegen des Inhalts des zweitinstanzlichen Parteivorbringens im Einzelnen wird auf die zwischen den Parteien gewechselten Schriftsätze Bezug genommen.	37
Der Senat hat den Geschäftsführer der Klägerin und den Beklagten persönlich angehört und Beweis erhoben durch Vernehmung der Zeugen M, T und y. Wegen des Ergebnisses der Beweisaufnahme wird auf den Berichterstattevermerk zum Senatstermin vom 19.09.2008 (Bl. 387 bis 389 d. A.) und die Sitzungsniederschrift vom 30.01.2009 (Bl. 429 d. A. R. bis 431 d. A.) verwiesen.	38
B.	39
Die zulässige Berufung der Klägerin hat in der Sache teilweise Erfolg.	40
I.	41
	42

Die Klägerin hat gegen den Beklagten einen Anspruch auf Zahlung von 168.964,00 € aus positiver Vertragsverletzung wegen eines unterlassenen Hinweises auf Unregelmäßigkeiten der Buchführung.

1. 43

Anwendbar sind nach Art. 229 § 5 S. 1 EGBGB die Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuches in der vor dem 01.01.2002 geltenden Fassung, denn das Schuldverhältnis zwischen den Parteien wurde vor dem 01.01.2002 begründet. 44

2. 45

Dem Beklagten kann lediglich vorgeworfen werden, dass er den Ausweis von 2.750.790,45 € und eine Stornobuchung von 1.941.512,41 € auf dem Konto durchlaufende Posten nicht zum Anlass genommen hat, die Klägerin hierüber zu informieren und darauf hinzuweisen, dass sich hieraus möglicherweise Hinweise auf Unregelmäßigkeiten in der Buchführung ergaben. 46

1. a) 47

2. Der Umfang des den Beklagten bei der Erstellung der Jahresabschlüsse treffenden Pflichtenkreises hängt von dem Umfang der vertraglich vereinbarten Aufgabenstellung ab (vgl. dazu nur BGH, Urteil vom 26.01.1995 AZ: IX ZR 10/94, Tz. 12).

3. aa)

Die Klägerin hat nicht bewiesen, dass sie, vertreten durch den von ihr bevollmächtigten Zeugen M, den Beklagten mit einer umfassenden sorgfältigen Überprüfung der Buchführung, der Kontenabstimmungen und auch der Saldenbestätigungen sowie einer Kontrolle der Zeugin T beauftragt hat. Nach dem Ergebnis der Beweisaufnahme durch Vernehmung des Zeugen M lässt sich dieser umfassende Auftragsumfang nicht feststellen. Die Aussage des Zeugen M ist schon nicht ergiebig, denn dieser vermochte konkrete Absprachen zwischen ihm und dem Beklagten zum Auftragsumfang nicht zu bekunden. Er hat sehr viel zu seinen Vorstellungen ausgesagt, ohne aber konkret etwas dazu bekunden zu können, welche genauen Prüfungshandlungen der Beklagte vornehmen sollte. Insoweit bleibt es bei Allgemeinplätzen, etwa dahingehend, dass der Beklagte sich im Rahmen der Debitoren und Kreditorenbuchhaltung um den Hauptkunden und um die Lieferanten habe kümmern müssen. Das beinhaltet keine vollständige Nachprüfung der Buchungsvorgänge, geschweige denn eine Kontrolle der Zeugin T. 48

bb) 49

Es lässt sich auch nicht mit der erforderlichen Sicherheit feststellen, dass der dem Beklagten erteilte Auftrag die stichprobenhafte Prüfung der Buchführung beinhaltete. 50

(1) 51

Die Aussage des Zeugen M ist insofern ebenfalls nicht ergiebig. Soweit er bekundet hat, der Beklagte habe sich um die Debitoren- und Kreditorenbuchführung und dort insbesondere um den Hauptkunden und die Lieferanten kümmern sollen, ergibt sich daraus ebenfalls nicht mit der notwendigen Klarheit, dass dem Beklagten dieser gewünschte Prüfungsumfang so vermittelt worden ist. Dies kann auch nicht aus dem Umstand hergeleitet werden, dass der Beklagte die stichprobenhafte Überprüfung der Buchführung in den Jahresabschlüssen testiert hat und der Inhalt der Testate nach der Aussage des Zeugen M seinen Vorstellungen entsprochen hat. Dieses nachträgliche Verhalten des Beklagten lässt vor dem Hintergrund, 52

dass der Beklagte die Durchführung stichprobenhafter Prüfungshandlungen nicht in Rechnung gestellt hat und die Tätigkeit auf einem überobligations-mäßigen Handeln beruht haben kann, keinen hinreichenden Rückschluss auf eine entsprechende Einigung zum Zeitpunkt der Auftragserteilung zu.

Zumindest stehen der Bekundung des Zeugen M die insoweit widerstrei-tenden Angaben des 53
Beklagten im Rahmen seiner persönlichen Anhörung entgegen. Angesichts des Umstandes, dass sowohl der Zeuge M als der mit den Vertragsabsprachen betraute Vertreter der Klägerin als auch der Beklagte selbst ein Interesse an der Darstellung der Vertragshandlungen im Sinne jeweils einer der Parteien haben, kann nicht entschieden werden, welchen Angaben zu folgen ist.

(2) 54

Die Vereinbarung stichprobenhafter Prüfung der Finanzbuchhaltung lässt sich auch nicht 55
daraus ableiten, dass die Klägerin nach Erhalt der Jahresabschlüsse mit den jeweiligen Testaten auf dieser Grundlage den Auftrag für die Erstellung des Jahresabschlusses des Folgejahres erteilte. Es kann nämlich nicht festgestellt werden, dass der Geschäftsführer der Klägerin hierbei das Erklärungsbewusstsein hatte, den Auftragsinhalt entsprechend dem Testat zu bestimmen und entsprechend zu erweitern.

cc) 56

Dementsprechend lässt sich lediglich feststellen, dass der Beklagte den Auftrag hatte, den 57
Jahresabschluss zu erstellen, ohne Prüfungshandlungen vornehmen zu müssen.

b) 58

Selbst wenn man dem nicht folgt und aufgrund der Testate des Beklagten eine Pflicht zur 59
stichprobenhaften Prüfung annimmt, ist eine über die Ignorierung der Buchung von 2.750.790,45 € sowie der Stornobuchung von 1.941.512,41 € auf dem Konto durchlaufende Posten hinausgehende Pflichtverletzung des Beklagten durch un-zureichende Stichproben nicht zu bejahen. Es lässt sich nämlich weder feststellen, dass der Beklagte bei den Stichproben, die er durchgeführt haben will, Ungereimt-heiten in der Buchführung entdeckte, die einen Schluss auf Unterschlagungen oder Veruntreuungen durch die Zeugin T zuließen, noch dass die von der Klägerin aufgelisteten Unregelmäßigkeiten in der Buchführung bei durch den Beklagten durchzuführenden Stichproben hätten auffallen und Veranlassung geben müssen, den Verdacht auf Unterschlagungen bzw. Veruntreuungen durch die Zeugin T zu begründen.

aa) 60

Der Beklagte hat jedenfalls für den Jahresabschluss 2003 konkret dargelegt, welche 61
Stichproben er durchgeführt hat und dass diese nicht zu Ungereimtheiten in der Buchführung geführt hat. Die Klägerin hat dieses Vorbringen des Beklagten nicht widerlegt, denn sie hat nicht dargelegt, dass die von den Stichproben betroffenen Teile der Buchführung Ungereimtheiten aufwiesen, die nicht nur auf Buchführungs-fehler hinwiesen, sondern den Verdacht auf Unterschlagungen oder Veruntreuungen begründeten.

Soweit die Klägerin in diesem Zusammenhang auf Differenzen bei den Salden der Debitoren 62
und Kreditoren zwischen den Zahlen des Beklagten und den Zahlen der von ihr eingeschalteten Privatgutachterin im Jahresabschluss zum 31.12.2000 und zum 30.06.2001

verweist, können sich daraus jedenfalls keine Hinweise auf Veruntreuungen durch die Zeugin T ergeben haben, denn diese hat damit erst am 15.10.2001 begonnen. In Bezug auf die Abweichungen in dem Jahresabschluss zum 30.06.2002 ist einerseits nicht ersichtlich, dass diese die Posten betreffen, die der Beklagte in dem konkreten Jahr geprüft haben will, und folgen andererseits daraus angesichts des Umstandes, dass sich auch in den Vorjahren Abweichungen ergeben haben, keine Hinweise auf Veruntreuungen durch die Zeugin T. Hinzu kommt, dass die Privatgutachterin der Klägerin unter Ziff. 4.2.1 des Gutachtens feststellt, dass die Zeugin T die Lieferantenkonten an die Saldenbestätigungen der Kreditoren angepasst hat, so dass sich insoweit über die stichprobenhafte Abgleichung mit den Saldenbestätigungen allein keine Unregelmäßigkeiten hätten aufdecken lassen, sondern nur über einen zusätzlichen Abgleich mit der Warenwirtschaft, wozu der Beklagte aber keinesfalls verpflichtet war.

bb) 63

Unabhängig von den durch den Beklagten dargelegten Stichproben lässt sich nicht feststellen, dass er bei Durchführung geschuldeter Stichproben Anhaltspunkte für Unterschlagungen bzw. Veruntreuungen der Zeugin T hätte gewinnen müssen. Da sich – wie oben ausgeführt – nicht die Vereinbarung bestimmter Stichproben feststellen lässt, ist völlig offen, wo Stichproben des Beklagten hätten ansetzen sollen und dass die von dem Beklagten durchzuführenden Stichproben nicht Teile der Buchhaltung betreffen konnten, die einwandfrei waren. Ansetzen mussten Stichproben sicherlich zunächst bei dem Hauptlieferanten und dem Hauptabnehmer. Kennzeichen von Stichproben ist aber auch, dass sie nicht immer – vorhersehbar – die gleichen Positionen betreffen, sondern jährlich wechseln. 64

c) 65

Unabhängig von der Verpflichtung zu einer Überprüfung der Buchführung der Klägerin war der Beklagte aber gehalten, auf für ihn bei der Erstellung der Jahresabschlüsse ohne Weiteres erkennbare Hinweise auf Ungereimtheiten in der Buchführung, die den Verdacht auf Unregelmäßigkeiten nahe legten, zu reagieren und die Klägerin entsprechend zu informieren und zu warnen. Der Steuerberater ist nämlich verpflichtet, auch dann, wenn ihm kein Auftrag zur Erstellung oder Überprüfung der Buchführung erteilt worden ist, auf etwaige erkannte Unstimmigkeiten und Unklarheiten in der Buchführung sowie auf solche Mängel hinzuweisen, die ihm im Rahmen der vertraglichen Tätigkeiten bei Anwendung der gebotenen Sorgfalt erkennbar waren (vgl. dazu BGH WM 1971, 1206). 66

aa) 67

Die ohne Weiteres erkennbare Buchung eines Betrages von 2.750.790,45 € auf dem Konto durchlaufende Posten war aufgrund seiner Größenordnung hinterfragungswürdig, denn es war unwahrscheinlich, dass durchlaufende Posten in diesem Umfang tatsächlich anfielen. Durchlaufende Posten sind im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmte oder verausgabte Beträge. Angesichts des Geschäftsgegenstandes der Klägerin, der in dem An- und Verkauf von Lebensmitteln bestand, konnten für fremde Rechnung vereinnahmte Beträge nicht in dieser Größenordnung anfallen. Es drängte sich angesichts dessen der Verdacht auf, dass hier Beträge gebucht wurden, die nicht anderweitig in der Buchführung untergebracht werden konnten. Hinzu kommt, dass auf dem Konto durchlaufende Posten noch eine Stornobuchung von 1.941.512,41 € zu verzeichnen war. Dass ein Betrag in siebenstelliger Höhe versehentlich auf dem Konto durchlaufende Posten erfasst worden war und wieder storniert werden musste, war wiederum ein Hinweis darauf, dass möglicherweise Unregelmäßigkeiten in der Buchführung über das Konto durchlaufende Posten aufgefangen 68

werden sollten.

Der Beklagte hat den Geschäftsführer der Klägerin nicht unverzüglich über diesen verdächtigen Umstand in der Buchführung informiert und nicht veranlasst, den Grund für die verdächtige Buchung auf dem Konto durchlaufende Posten zu klären. 69

bb) 70

Die von dem Beklagten behaupteten Hinweise des Zeugen E auf zum Teil nicht nachvollziehbare Buchungen, die ebenfalls Veranlassung zu einer weitergehenden Prüfung der Ursachen gegeben hätten, können den Beklagten nicht entlasten. Es ist nämlich nicht ersichtlich, dass sich der Zeuge E mit dem Geschäftsführer der Klägerin in Verbindung gesetzt und auf ein umgehendes Handeln gedrängt hätte. 71

cc) 72

Weitere Verstöße gegen Hinweispflichten sind dem Beklagten nicht anzulasten. Ihm kann nicht vorgeworfen werden, die Klägerin nicht auf die durch die Betriebsprüfung festgestellten Buchführungsmängel hingewiesen zu haben, denn diese Mängel waren wiederum nur erkennbar, wenn der Beklagte die Buchführung überprüfte, wozu er – wie oben ausgeführt – nicht verpflichtet war. Der Umstand, dass der Zeuge E im April 2004 Hinweise auf Buchführungsmängel erteilt haben will, spricht nicht dagegen, denn diese standen augenscheinlich in Zusammenhang mit den durch die bereits begonnene Betriebsprüfung aufgezeigten Fehler in der Buchhaltung. 73

3. 74

Ein Verschulden des Beklagten in der Form der Fahrlässigkeit wird vermutet. Entlastende Gesichtspunkte hat der Beklagte nicht vorgetragen. 75

4. 76

Die Pflichtverletzung des Beklagten hat Schäden bei der Klägerin verursacht, denn sie hat dazu geführt, dass die Zeugin T ihre Veruntreuungen fortsetzen konnte und dass der Jahresabschluss für das Jahr 2003 einschließlich der hierauf beruhenden Steuererklärungen neu erstellt werden musste. 77

a) 78

Hätte der Beklagte den Geschäftsführer der Klägerin über die sich aus der Buchung eines siebenstelligen Betrages auf dem Konto durchlaufende Posten ergebenden Verdachtsmomente rechtzeitig informiert, dann hätte der Geschäftsführer der Klägerin eine Überprüfung dieser Buchung veranlassen und entdecken können, dass die Zeugin T dieses Konto im Zusammenhang mit den von ihr begangenen Veruntreuungen zwischengeschaltet hatte. 79

aa) 80

Der Hinweis auf die verdächtige Buchung auf den Konto durchlaufende Posten betraf den am 17.05.2004 erstellten Jahresabschluss 2003 und hätte frühestens im Zusammenhang mit den Arbeiten zu dessen Erstellung im April 2004 erteilt werden können. Bei richtigem Verhalten hätte der Beklagte dann zunächst die Zeugin T um Aufklärung gebeten und – da diese im Hinblick darauf, dass die Buchungen auf den Konto durchlaufende Posten der 81

Vertuschung der Veruntreuungen dienten, keine befriedigende Aufklärung hätte geben können – dann den Geschäftsführer der Klägerin informiert. Dieser hätte dann seinerseits Überprüfungsmaßnahmen in die Wege leiten müssen. Diese Maßnahmen hätten voraussichtlich etwa einen Monat in Anspruch genommen, so dass die Veruntreuungen ab dem 04.06.2008 hätten verhindert werden können.

bb) 82

Dafür, dass der Geschäftsführer der Klägerin auf Hinweise des Beklagten reagiert hätte, spricht die Vermutung beratungsgerechten Verhaltens, denn es gab insoweit keine wirtschaftlich sinnvolle Handlungsalternative. 83

Der tatsächliche Geschehensablauf spricht nicht gegen eine Befolgung der seitens des Beklagten geschuldeten Hinweise. Daraus lässt sich lediglich entnehmen, dass die Klägerin auf die Hinweise der Betriebsprüfer zu den festgestellten Buchführungs-mängeln über mehrere Monate nicht reagiert hat. Der Hinweis auf Buchungen, die den konkreten Verdacht auf Unregelmäßigkeiten begründeten, hätte insoweit eine andere Qualität gehabt, weil die Klägerin jetzt nicht in erster Linie nur befürchten musste, dass ihre Buchführung in der Betriebsprüfung verworfen wird. 84

b) 85

Darüber hinaus wären für die Klägerin die Kosten für die Neuerstellung des Jahresabschlusses 2003 und die darauf basierenden Steuererklärungen inklusive Auslagenpauschale in Höhe 3.525,00 € netto nicht angefallen, denn bei einem rechtzeitigen Hinweis des Beklagten auf die auffällige Buchung auf dem Konto durchlaufende Posten hätten die Veruntreuungen der Zeugin T entdeckt und der Jahresabschluss nach entsprechender Überarbeitung der Buchführung von vornherein richtig erstellt werden können. Dann wären auch von vornherein zutreffende Steuererklärungen abgegeben worden. 86

c) 87

Die Kosten für die Neuerstellung der Jahresabschlüsse 2001 und 2002 nebst den dazu gehörenden Steuererklärungen sind von dem Beklagten nicht zu erstatten, weil diese Aufwendungen bei pflichtgemäßem Verhalten des Beklagten nicht vermieden worden wären. 88

d) 89

Auch die Aufwendungen für die Neuerstellung der Finanzbuchhaltung für die Jahre 2001 bis 2003 rechnen nicht zum erstattungsfähigen Schaden, weil die fehlerhafte Finanzbuchhaltung nicht dem Beklagten anzulasten ist und die Klägerin auch dem Beklagten die Neuerstellung der Finanzbuchhaltung hätte bezahlen müssen. 90

e) 91

Darüber hinaus sind auch die Kosten für die Durchführung der Unterschlagungs-prüfung nicht erstattungsfähig, denn es handelt sich insoweit um sogenannte "Sowiesokosten", weil die Klägerin die Unterschlagungsprüfung ohnehin hätte in Auftrag geben müssen, um den Umfang der von der Zeugin T begangenen Veruntreuungen zu ermitteln. 92

f) 93

94

Die Überzahlungen der Klägerin an den Lieferanten O in Höhe von 104.741,92 € sind ebenfalls kein durch die schuldhafte Pflichtverletzung des Beklagten verursachter Schaden. Dem Beklagten sind in Bezug auf die Überprüfung der Buchführung für das Jahr 2000, durch die allein die Überzahlungen hätten aufgedeckt werden können, keine Pflichtverletzungen anzulasten.

5. 95

Für die Klägerin ergibt sich folgender ersatzfähiger Schaden: 96

a) 97

Die Klägerin hat auf den Hinweis des Senats dezidiert unter Auflistung der jeweiligen Daten und Empfängerkonten vorgetragen, dass die Zeugin T über den in dem Strafverfahren festgestellten Betrag hinaus 822.367,42 € veruntreut hat. Diesem detaillierten Vortrag ist der Beklagte nicht hinreichend entgegengetreten. Auf den Zeitraum ab dem 04.06.2004 entfallen 330.878 €.

Es fehlt nicht deshalb an einer schlüssigen Schadensberechnung, weil die Klägerin die durch die Zeugin T veruntreuten Beträge als Betriebsausgaben steuer-mindernd abziehen konnte. Ein hierdurch entstandener etwaiger Vorteil wird dadurch kompensiert, dass die Klägerin die Schadensersatzleistung des Beklagten als Betriebseinnahme versteuern muss. 99

b) 100

Darüber hinaus hat die Klägerin durch Vorlage entsprechender Rechnungen der U GmbH belegt, dass sie 3.525,00 € netto für die Neuerstellung des Jahresabschlusses 2003 und der darauf basierenden Steuererklärungen aufgewendet hat. 101

6. 102

Der Anspruch der Klägerin ist nach § 254 Abs. 1 BGB durch ein mit 50 % zu bemessendes Mitverschulden auf 165.439 € und 1.762,50 € = 167.201,50 € gemindert. 103

a) 104

Die Berücksichtigung eines Mitverschuldens ist möglich, weil nicht Aufgabenbereiche betroffen sind, derentwegen die Klägerin sich der Sachkunde ihres Steuerberaters bedient hat. Die Organisation eines Betriebsablaufes, der Sicherungen gegen Unterschlagungen beinhaltet, gehört nicht zu dem Bereich, der dem Beklagten als Fachmann anvertraut war. 105

b) 106

Der Klägerin ist hier vorzuhalten, dass sie die Buchführungsaufgaben an eine externe Mitarbeiterin vergeben hat, ohne dass eine Kontrolle und Überwachung ihrer Tätigkeit, z.B. durch ein Vier-Augen-Prinzip, vorgesehen war. 107

Dies war hier um so mehr geboten, als aufgrund eingehender Gehaltspfändungen bekannt war, dass sich die Zeugin T in finanziellen Schwierigkeiten befand und aufgrund dessen die Versuchung besonders groß war, die ihr eingeräumte Vertrauensstellung dazu zu benutzen, sich durch Rückgriff auf die Geldmittel der Klägerin finanzielle Erleichterungen zu verschaffen. Die sich aus der Straftakte ergebende Tatsache des Eingangs von Gehaltspfändungen kann in diesem Rechtsstreit verwertet werden. Die Straftakte ist zum 108

Gegenstand der mündlichen Verhandlung gemacht worden. Da die Klägerin den Eingang von Gehaltspfändungen nicht bestritten hat, ist die Verwertung der Erkenntnisse aus der Beiakte auch nicht wegen des Verstoßes gegen den Grundsatz der Unmittelbarkeit der Beweisaufnahme unzulässig.

Abgesehen davon hätte bei einer sorgfältigen regelmäßigen Überprüfung der Liquiditätssituation schon viel früher auffallen müssen, dass die Zeugin T erhebliche Geldbeträge abgezweigt hatte. 109

c) 110

Hingegen tritt das Verschulden des Beklagten nicht wegen einer vorsätzlichen Verursachung oder Mitverursachung des Schadens durch den Geschäftsführer der Klägerin als deren gesetzlicher Vertreter zurück. 111

aa) 112

Nach dem Ergebnis der Beweisaufnahme lässt sich nämlich nicht feststellen, dass der Geschäftsführer der Klägerin zu dem hier in Rede stehenden Zeitraum mit der Zeugin T im gemeinschaftlichen Zusammenwirken die Veruntreuungen beging. 113

Der ein kollusives Zusammenwirken unter Beteiligung des Geschäftsführers der Klägerin stützenden Aussage der Zeugin T stehen die Bekundungen des Zeugen y und die Angaben des Geschäftsführers der Klägerin im Rahmen seiner persönlichen Anhörung entgegen. 114

Der Senat vermag nicht zu entscheiden, welcher der sich widersprechenden Bekundungen und Angaben zu folgen ist. Für die Glaubhaftigkeit der Bekundung der Zeugin T spricht, dass sie zum jetzigen Zeitpunkt kein erkennbares Motiv hat, den Geschäftsführer der Klägerin und den Zeugen y belasten. Angesichts des rechtskräftig abgeschlossenen Strafverfahrens kann sich hieraus keine Vorteile mehr versprechen. Gegen die Plausibilität ihrer Aussage spricht demgegenüber, dass sie die Umschläge mit den für den Zeugen y und den Geschäftsführer der Klägerin bestimmten Geldbeträgen in nicht adressierten Umschlägen in deren Fächer gelegt haben will, was das Risiko einer unbeabsichtigten Entdeckung der Zahlungen durch Dritte beinhaltete. 115

Die eine Beteiligung an den Veruntreuungen in Abrede stellende Aussage des Zeugen y ist indessen plausibel. Ein Motiv des Zeugen y, an den Veruntreuungen der Zeugin T zu partizipieren, ist nicht erkennbar. Es lässt sich entgegen der Ansicht des Beklagten nicht feststellen, dass der Zeuge y wegen der mangelnden Überwachung der Zeugin T in der Verantwortlichkeit war und aus diesem Grund nicht nur an einer Vertuschung des aus den Veruntreuungen resultierenden Schadens, sondern auch an einer finanziellen Absicherung gegenüber etwaigen Regressforderungen der Klägerin interessiert war. Der Zeuge y war als Buchhalter bei einer der Gesellschafterinnen der Klägerin beschäftigt und aus dieser Position heraus nicht für eine Überwachung der Zeugin T zuständig. Dass er faktischer Geschäftsleiter bei der Klägerin gewesen sein soll, wie die der Beklagte nunmehr mit Schriftsatz vom 11.02.2009, insoweit nicht nachgelassen, vorbringt, ist nicht ansatzweise ersichtlich. Entgegen der Ansicht des Beklagten ist es angesichts des Umstandes, dass der Zeuge y nicht persönlich verantwortlich war, auch nicht lebensfremd, dass er im Einvernehmen mit dem Geschäftsführer der Klägerin für eine sofortige Aufdeckung der Veruntreuungen nach deren Bekanntwerden gesorgt haben will. Die Aussage des Zeugen y ist schließlich auch nicht deshalb unplausibel, weil er weitere Gespräche mit der Zeugin T in Bezug auf die Veruntreuungen in Abrede stellt. Da die Zeugin T auf entsprechenden Vorhalt 116

die Veruntreuungen zugegeben hat, bestand keine Veranlassung zu weiteren Befragungen. Zudem beziehen sich die Angaben des Zeugen in diesem Punkt erkennbar auf Gespräche mit der Zeugin T über die Partizipierung an den von ihr verübten Veruntreuungen.

Schon der Widerspruch zwischen den Aussagen der Zeugen T und y führt zu einem non liquet, so dass es auf die Angaben des Geschäftsführers der Klägerin im Rahmen seiner persönlichen Anhörung nicht entscheidend ankommt. Da der Zeuge y jegliche Absprachen mit der Zeugin T über eine gemeinschaftliche Fortsetzung der Veruntreuungen in Abrede stellt, ist seine Aussage schon mit der Bekundung der Zeugin T nicht zu vereinbaren. 117

Aber auch die Angaben des Geschäftsführers der Klägerin im Rahmen seiner persönlichen Anhörung sind entgegen der Ansicht des Beklagten nicht unplausibel. Drückende finanzielle Probleme, die ihn hätten veranlassen können, sich durch ein gemeinschaftliches Handeln mit der Zeugin T finanzielle Erleichterung zu verschaffen, lassen sich nicht feststellen. Dass er letztlich einräumen musste, einen Hofladen betrieben und mangels Rentabilität eingestellt zu haben, trägt das nicht. Ein Motiv für ein gemeinschaftliches Zusammenwirken in Bezug auf die Veruntreuungen lässt sich auch nicht daraus ableiten, dass der Geschäftsführer der Klägerin wegen seiner Verantwortlichkeit aufgrund der unterbliebenen Überwachung der Zeugin T nicht nur ein Interesse an einem Vertuschen der Veruntreuungen hatte, sondern auch an einer finanziellen Absicherung gegenüber möglichen Regressforderungen. Diese Absicherung kann nur für den Fall einer Entdeckung der Veruntreuungen beabsichtigt gewesen sein. Angesichts der dann eingetretenen Vergrößerung des Schadens bei der Klägerin wären diese Beträge niemals ausreichend gewesen, um die Verantwortlichkeit des Geschäftsführers der Klägerin abzudecken. 118

Es kann dahinstehen, ob gegen den Zeugen y und den Geschäftsführer der Klägerin noch ein strafrechtliches Ermittlungsverfahren wegen der Beteiligung an den von der Zeugin T verübten Straftaten geführt wird. Der in dem Schriftsatz vom 11.02.2009 ausgesprochenen Anregung des Beklagten, den Rechtsstreit bis zum Ausgang eines solchen Verfahrens auszusetzen, folgt der Senat nicht. Angesichts des Umstandes, dass völlig offen ist, ob und mit welchem Erfolg Ermittlungen gegen den Zeugen y und den Geschäftsführer der Klägerin geführt werden können, hält der Senat eine Aussetzung nach § 148 ZPO nicht für sachgerecht und übt sein Ermessen dahingehend aus, von einer Aussetzung abzusehen. 119

bb) 120

Entgegen der Ansicht des Beklagten tritt sein Verschulden nicht schon wegen der durch die Zeugin T begangenen Straftaten zurück. Deren Verhalten ist der Klägerin nicht nach § 278 S. 1 BGB zuzurechnen, weil sie im Verhältnis zu dem Beklagten nicht als Erfüllungsgehilfin anzusehen ist. Für ein schuldhaftes Verhalten einer Hilfsperson besteht eine Einstandspflicht, soweit das Fehlverhalten in einem unmittelbaren sachlichen Zusammenhang mit den Aufgaben steht, die ihr im Hinblick auf die Vertragserfüllung zugewiesen waren. Das Fehlverhalten darf nicht nur bei Gelegenheit der Erfüllung einer Verbindlichkeit, sondern muss in Ausübung der ihr insoweit übertragenen Hilfstätigkeit erfolgt sein (vgl. dazu nur BGH NJW 1991, 3208 (3209)). Die Zeugin T hat die Veruntreuungen im Rahmen ihrer Tätigkeit als Buchhalterin begangen. Die Erstellung der Buchhaltung gehörte aber nicht zu dem dem dem Beklagten erteilten Mandat, das die Erstellung der Jahresabschlüsse beinhaltete. 121

Der Beklagte kann sich in diesem Zusammenhang nicht auf Rechtsprechung dazu berufen, dass ein fahrlässiger Fehler eines Abschlussprüfers gegenüber dem vorsätzlichen Handeln von Mitarbeitern der geprüften Kapitalgesellschaft zurücktritt, die den geprüften Jahresabschluss gefälscht haben. Dies betrifft nämlich einen völlig anderen Sachverhalt als 122

den, der hier zu beurteilen ist.

7.	123
Der Anspruch der Klägerin ist nicht verjährt.	124
a)	125
Nach Art. 229 §§ 12 Abs. 1 S. 1, 6 Abs. 1 EGBGB richtet sich der Beginn der Primärverjährungsfrist nach § 68 StBerG. Maßgebend ist danach die Entstehung des Anspruchs, d.h. der Eintritt des Schadens. Anzuknüpfen ist hier an die seitens der Zeugin T begangenen Veruntreuungen. Da dem Beklagten erstmals die im Juni 2004 begangenen Veruntreuungen anzulasten sind, entstand zu diesem Zeitpunkt der Schaden der Klägerin. Die Primärverjährungsfrist lief im Juni 2007 ab und wurde durch den am 21.12.2006 zugestellten Mahnbescheid rechtzeitig nach § 204 Abs. 1 Nr. 3 BGB gehemmt.	126
8.	127
Dem Beklagten steht – soweit die Klägerin den Ersatz der von der Zeugin T ab dem 04.06.2004 veruntreuten Beträge verlangt – nach §§ 255, 273 BGB ein Zurückbehaltungsrecht zu.	128
II.	129
Der Zinsanspruch der Klägerin folgt insoweit aus § 288 Abs. 1 BGB. Der Beklagte geriet in Verzug, als er Schadensersatzansprüche der Klägerin mangels Einstandspflicht zurückwies.	130
Die Geltendmachung des Zurückbehaltungsrechts durch den Beklagten beseitigt den zu diesem Zeitpunkt bereits eingetretenen Verzug nicht. Hierzu hätte der Beklagte seine eigene Leistung Zug um Zug gegen Erfüllung des Gegenanspruches anbieten müssen (vgl. hierzu Palandt/Heinrichs § 273 BGB Rdnr. 20, MK/Krüger § 273 BGB Rdnr. 93), woran es fehlt.	131
III.	132
Darüber hinaus hat die Klägerin gegen den Beklagten einen Anspruch auf Zahlung von 185.319,66 € aus positiver Vertragsverletzung.	133
1.	134
Der Beklagte hat eine schuldhafte Pflichtverletzung begangen, weil er die Klägerin nicht hinreichend über die Erfolgsaussichten eines Einspruchs beraten und ihr nicht empfohlen hat, sich gegen die aufgrund der Betriebsprüfung ergangenen Steuerbescheide zur Wehr zu setzen.	135
a)	136
An einer Berücksichtigung dieses Gesichtspunktes ist der Senat entgegen der Auffassung des Beklagten nicht nach § 531 Abs. 2 ZPO gehindert. Soweit die Klägerin mit der Berufungsbegründung klarer herausstellt, dass sie dem Beklagten nicht das Unterlassen der Einspruchseinlegung, sondern die mangelnde Beratung über die Erfolgsaussichten vorwirft, stützt sie sich nicht auf neue Tatsachen, sondern bewertet den bereits erstinstanzlich vorgetragenen Sachverhalt nur in rechtlicher Hinsicht.	137
b)	138

Ein Beratungsfehler ist auch nicht deshalb zu verneinen, weil der Geschäftsführer der Klägerin den Beklagten auf der Grundlage einer ordnungsgemäßen Information und Belehrung angewiesen hat, die Einlegung von Rechtsbehelfen zu unterlassen.	139
aa)	140
Das Schreiben der Klägerin vom 20.01.2005, auf das sich der Beklagte in diesem Zusammenhang bezieht, beschränkte sich auf die klare Weisung, gegen die Umsatzsteuerbescheide 2000 und 2001 nicht vorzugehen, weil keine Möglichkeit gesehen wurde, die in der Betriebsprüfung festgestellten Sachverhalte noch weiter aufzuklären und enthielt in Bezug auf das nicht angesprochene Jahr gar keine Direktiven.	141
bb)	142
Es kann dahinstehen, ob der Beklagte aufgrund dieses Schreibens davon ausgehen musste, dass ungeachtet der vergleichbaren Aufklärungsprobleme auch die Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide für diese Jahre nicht angegriffen werden sollten.	143
Die Anweisung der Klägerin kann eine Pflichtverletzung des Beklagten nämlich nur ausschließen, wenn sie auf einer sachgerechten Beratung durch den Beklagten beruhte. Das ist nicht der Fall, denn der Beklagte hat mit der Klägerin nicht die Möglichkeit erörtert, die Finanzbuchhaltung aus der Warenwirtschaft neu zu entwickeln, wie es später durch die U GmbH geschehen ist.	144
(1)	145
Entgegen der Ansicht des Beklagten entfiel die Belehrungsbedürftigkeit des Geschäftsführers der Klägerin nicht wegen dessen eigener Sachkunde. Der Steuerberater muss grundsätzlich von der Belehrungsbedürftigkeit des Mandanten ausgehen. Konkrete Anhaltspunkte dafür, dass der Geschäftsführer der Klägerin über die notwendigen Kenntnisse verfügte, um von sich aus eine Neuentwicklung der Buchführung aus dem Warenwirtschaftssystem in Betracht zu ziehen, hatte der Beklagte nicht. Aus der Position des Geschäftsführers der Klägerin als gesetzlicher Vertreter der GmbH konnte er keine fundierten Buchführungskenntnisse ableiten, zumal der Geschäftsführer der Klägerin in erster Linie Landwirt war und sich für die geschäftlichen Belange unter anderem der Hilfe des Zeugen M bediente.	146
Darüber hinaus entfiel eine Belehrungspflicht des Beklagten auch nicht deshalb, weil es sich bei dem Hinweis auf die Neuentwicklung der Buchführung aus dem Warenwirtschaftssystem um eine Selbstverständlichkeit gehandelt habe. Der Vorschlag dieses Weges setzte fundierte Kenntnisse auf dem Gebiet des Buchhaltungswesens voraus, die der Beklagte bei dem Geschäftsführer der Klägerin nicht voraussetzen durfte.	147
(2)	148
Eine Belehrungspflicht über die Möglichkeit der Neuentwicklung der Buchführung aus dem Warenwirtschaftssystem entfiel auch nicht deshalb, weil die Buchführung nicht mehr rekonstruierbar war. Das diesbezügliche Vorbringen des Beklagten ist nach § 296 a ZPO nicht zu berücksichtigen, weil es nach Schluss der mündlichen Verhandlung vorgebracht wurde. Der Beklagte kann sich nicht darauf stützen, dass ihm ein Schriftsatz nachgelassen war, denn dieser Schriftsatznachlass beschränkte sich auf eine Stellungnahme zu dem Ergebnis der Beweisaufnahme vom 30.01.2009 und deckt nicht neues Tatsachenvorbringen. Veranlassung, die mündliche Verhandlung wieder zu eröffnen, sieht der Senat nicht.	149

Abgesehen davon ist angesichts des Umstandes, dass die von der Klägerin eingeschaltete U 150
GmbH in der Lage war, die Buchführung aus dem Warenwirtschaftssystem neu zu
entwickeln, nicht ersichtlich, warum dies für den Beklagten nicht möglich gewesen sein soll.
Soweit die U GmbH in diesem Zusammenhang Erkenntnisse aufgrund der entdeckten
Veruntreuungen verwertet hat, hätten dem Beklagten, hätte er den Geschäftsführer der
Klägerin rechtzeitig über den Hinweis auf Unregelmäßigkeiten in der Buchführung durch die
verdächtigen Buchungen auf dem Konto durchlaufende Posten informiert, die gleichen
Erkenntnisse zur Verfügung gestanden.

2. 151

Die Pflichtverletzung des Beklagten ist für den in einer Steuermehrbelastung der Klägerin 152
aufgrund der im Anschluss an die Betriebsprüfung ergangenen bestandskräftig gewordenen
Steuerbescheide kausal geworden.

Die Klägerin hätte im Falle einer Neuentwicklung der Finanzbuchhaltung aus der 153
Warenwirtschaft die aufgrund der Betriebsprüfung ergangenen Steuerbescheide mit Erfolg
angreifen können.

Aufgrund der Neuentwicklung der Buchführung aus der Warenwirtschaft konnten die durch 154
die Betriebsprüfung nicht geklärten Differenzen, die Grundlage für gewinn-erhöhende
Hinzurechnungen waren, geklärt werden.

Die Klägerin hat weiterhin dezidiert vorgetragen, dass die unterbliebene Aufklärung der von 155
der Betriebsprüfung als ungeklärt angesehenen Umstände zu den geltend gemachten
Mehrsteuern geführt hat. Dem ist der Beklagte, der insoweit lediglich die Vermutung aufstellt,
dass die aufgrund des ungeklärten Sachverhalts ergangenen Steuerbescheide im Zweifel
zutreffend gewesen seien, nicht hinreichend entgegen-getreten.

III. 156

Der Zinsanspruch folgt aus § 291 BGB. Die Klägerin kann Zinsen auf die Mehrsteuern erst ab 157
Rechtshängigkeit des Zahlungsantrages verlangen. Ein vorprozessualer Verzug des
Beklagten ist nicht dargelegt. Die ernsthafte und endgültige Erfüllungsverweigerung des
Beklagten vom 26.10.2006 bezieht sich nur auf den wegen der unterbliebenen Aufdeckung
der durch die Zeugin T begangenen Veruntreuungen geltend gemachten
Schadensersatzanspruch.

IV. 158

Die prozessualen Nebenentscheidungen folgen aus §§ 92 Abs. 1, 708 Nr. 10, 711 ZPO. Bei 159
der Bemessung der Kostenquote hat der Senat berücksichtigt, dass die Klägerin in Bezug auf
den aus den Veruntreuungen der Zeugin T resultierenden Schaden auch insoweit unterlegen
ist, als sie statt einer unbedingten Verurteilung nur eine Zug- um-Zug –Verurteilung erhält.

V. 160

Der Senat hat die Revision nicht nach § 543 Abs. 1 Nr. 1 ZPO zugelassen, weil die 161
Rechtssache weder grundsätzliche Bedeutung im Sinne des § 543 Abs. 2 Nr. 1 ZPO hat noch
die Fortbildung des Rechts oder die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine
Entscheidung des Revisionsgerichts erfordert.

162

Entgegen der Ansicht des Beklagten bietet der vorliegende Sachverhalt keine Veranlassung, grundsätzliche Anforderungen an die Beratungspflichten des Steuerberaters zu formulieren, sondern erschöpft sich in der Bewertung des den Beklagten treffenden Pflichtenkreises in einem konkreten Einzelfall.

In gleicher Weise besteht – soweit die Berufung der Klägerin zurückgewiesen wurde – keine Veranlassung zur Zulassung der Revision, weil auch hier lediglich der konkrete Einzelfall bewertet wurde und der Senat nicht von höchstrichterlicher Rechtsprechung abweicht. 163