
Datum: 07.07.2009
Gericht: Oberlandesgericht Hamm
Spruchkörper: 25. Zivilsenat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 25 U 92/08
ECLI: ECLI:DE:OLGHAM:2009:0707.25U92.08.00

Vorinstanz: Landgericht Bielefeld, 6 O 461/07

Tenor:

Auf die Berufung der Kläger wird das am 20. November 2008 verkündete Urteil der 6. Zivilkammer des Landgerichts Bielefeld teilweise abgeändert und wie folgt neu gefasst:

Der Beklagte wird verurteilt,

an den Kläger zu 1), 82.589,98 € nebst Zinsen in Höhe von 5 Prozentpunkten über dem Basiszinssatz seit dem 06.11.2007,

an den Kläger zu 2) 67.788,64 € nebst Zinsen in Höhe von 5 Prozentpunkten über dem Basiszinssatz seit dem 06.11.2007 und

an den Kläger zu 3) 87.843,65 € nebst Zinsen in Höhe von 5 Prozentpunkten über dem Basiszinssatz seit dem 05.11.2007

zu zahlen.

Im Übrigen bleibt die Klage abgewiesen.

Die weitergehende Berufung wird zurückgewiesen.

Die Kosten des Rechtsstreits trägt der Beklagte.

Das Urteil ist vorläufig vollstreckbar.

Der Beklagte darf die Vollstreckung seitens der Kläger durch Sicherheitsleistung in Höhe von 110 % des nach diesem Urteil zu vollstreckenden Betrages abwenden, wenn nicht die Kläger vor der

Gründe:

(gemäß § 540 ZPO)

A.

Der Beklagte war ständiger steuerlicher Berater des Klägers zu 2). Ende Juli 2004 erhielt er über den Kläger zu 2) einen Auftrag der Kläger als Grundstücksgemeinschaft, wegen dessen angeblicher Schlechterfüllung die Kläger ihn nunmehr auf Schadensersatz in Anspruch nehmen. Die Mutter der Kläger hatte ausweislich eines in zweiter Instanz vorgelegten notariellen Vertrages vom 04.08.1998 den Klägern je einen 282/1000 Miteigentumsanteil an einem Betriebsgrundstück unentgeltlich übertragen, nachdem sie die Anteile aus dem Betriebsvermögen entnommen hatte. Im Jahre 1999 veräußerten die Kläger ihre Miteigentumsanteile an die Stadt W. Das Finanzamt X forderte 2004 den Kläger zu 2) auf, die Feststellungserklärung der Grundstücksgemeinschaft für die Veranlagungszeiträume 1998 und 1999 abzugeben. Mit der Erstellung dieser Erklärung beauftragte der Kläger zu 2) namens der Grundstücksgemeinschaft den Beklagten, der diesem Ansinnen nachkam. Durch Bescheid vom 20.08.2004 über die gesonderte und einheitliche Feststellung der Besteuerungsgrundlagen stellte das Finanzamt X die Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften auf 775.076,00 DM fest und wies hiervon jedem der Kläger 1/3 zu. Durch spätere Einkommensteuerbescheide wurden die Kläger mit den jetzt als Schadensersatz geltend gemachten Beträgen belastet. Ohne die Versteuerung der Einkünfte aus dem Verkauf der Grundstücksanteile wären die Kläger im Jahre 1999 nicht zur Einkommensteuer herangezogen worden.

Durch Schreiben vom 10.09.2007 hielten die Kläger dem Beklagten vor, dass er eine Pflichtverletzung begangen habe, und forderten ihn auf, bis zum 31.12.2007 auf die Erhebung der Einrede der Verjährung zu verzichten. Mit Schreiben vom 17.09.2007 verzichtete der Beklagte befristet bis zum 31.10.2007 auf die Erhebung der Verjährungseinrede, soweit nicht bereits zum Zeitpunkt der Abgabe der Verzichtserklärung Verjährung eingetreten war.

Am 19.09.2007 ging bei dem Amtsgericht Hagen jeweils ein Mahnantrag der drei Kläger ein. Da das Amtsgericht Hagen für den Kläger zu 3) nicht zuständig ist, gab es das Verfahren an das zuständige Amtsgericht Schleswig ab, wo der Antrag am 15.10.2007 einging.

Das Amtsgericht Hagen monierte gegenüber den Klägern zu 1) und zu 2), dass der Anspruch unvollständig bezeichnet worden war, weil es an der Angabe des Entstehungs-/Fälligkeitsdatums und der Vertragsart fehlte. Eine entsprechende Monierung übersandte das Amtsgericht Schleswig dem Kläger zu 3) unter dem 23.10.2007.

Am 09.10.2007 ging die Monierungsantwort der Kläger zu 1) und zu 2) bei dem Amtsgericht Hagen ein. Am 10.10.2007 beanstandete das Amtsgericht Hagen so-dann, dass der Schadensersatzanspruch mit der Formulierung Schlechterfüllung im Rahmen eines Steuerberatungsmandats erneut unvollständig bezeichnet war, weil eine nicht zugelassene Vertragsart angegeben wurde.

1

2

3

4

5

6

7

8

9

Diese Monierung erledigten die Kläger zu 1) und zu 2) durch eine am 30.10.2007 eingegangene Antwort.

Mit einem ebenfalls am 30.10.2007 bei dem Amtsgericht Schleswig eingegangenen Schreiben erledigte der Kläger zu 3) umfassend die Monierung vom 23.10.2007. 10

Daraufhin erließen die Amtsgerichte Hagen und Schleswig die von den Klägern beantragten Mahnbescheide, wobei die Mahnbescheide der Kläger zu 1) und zu 2) dem Beklagten am 06.11.2007 zugestellt wurden und der Mahnbescheid des Klägers zu 3) am 05.11.2007. 11

Die Kläger haben beantragt, 12

den Beklagten zu verurteilen, 13

an den Kläger zu 1) 82.589,98 € nebst Zinsen in Höhe von 5 Prozentpunkten 14

über dem Basiszinssatz seit dem 22.12.2004 , 15

an den Kläger zu 2) 67.788,64 € nebst Zinsen in Höhe von 5 Prozentpunkten 16

über dem Basiszinssatz seit dem 13.10.2004 und 17

an den Kläger zu 3) 87.843,65 € nebst Zinsen in Höhe von 5 Prozentpunkten 18

über dem Basiszinssatz seit dem 27.10.1004 zu zahlen. 19

Der Beklagte hat beantragt, 20

die Klage abzuweisen. 21

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen und zur Begründung im Wesentlichen ausgeführt, der Schadensersatzanspruch sei wegen Verjährung nicht durchsetzbar. 22

Wegen der Einzelheiten der tatsächlichen Feststellungen und der Begründung wird auf den Tatbestand und die Entscheidungsgründe des angefochtenen Urteils Bezug genommen. 23

Gegen die Klageabweisung richtet sich die form- und fristgerechte Berufung der Kläger. 24

Sie behaupten, der Vortrag des Beklagten, das Mandat sei mit der Abrechnung der Erstellung der Feststellungserklärung unter dem 16.08.2004 beendet gewesen, sei falsch. Der Kläger zu 2) habe den Feststellungsbescheid nach dessen Eingang dem Beklagten in dessen Büro überbracht. Dies sei von dem Kläger zu 2) in der mündlichen Verhandlung so vorgetragen und von dem Beklagten nicht bestritten oder eingeräumt worden. Der Beklagte habe mit einer weiteren Rechnung vom 30.09.2004 die Prüfung des Feststellungsbescheides abgerechnet. 25

Die Kläger verfolgen ihre erstinstanzlichen Sachanträge weiter. Der Beklagte verteidigt das angefochtene Urteil und begehrt die Zurückweisung der Berufung. 26

Wegen des weiteren zweitinstanzlichen Vortrages wird auf die zwischen den Parteien gewechselten Schriftsätze verwiesen. 27

B. 28

Die zulässige Berufung der Kläger hat in der Sache Erfolg. 29

I.	30
Die Kläger haben gegen den Beklagten einen Schadensersatzanspruch aus § 280 Abs. 1 BGB in der jeweils geltend gemachten Höhe.	31
1.	32
Es kann dahinstehen, ob der Beklagte entsprechend seinem Vortrag für die Kläger in ihrer Eigenschaft als Grundstücksgemeinschaft nur mit der Abgabe einer Erklärung über die gesonderte und einheitliche Feststellung für das Jahr 1999 betraut oder ob er – wie die Kläger behaupten – darüber hinaus auch mit der Prüfung des aufgrund der von ihm erstellten Steuererklärung ergangenen Feststellungsbescheides beauftragt war. Selbst unter Zugrundelegung eines eingeschränkten Auftrages war der Beklagte verpflichtet, durch eine entsprechende Beratung der Kläger dafür Sorge zu tragen, dass der Feststellungsbescheid nicht bestandskräftig wird.	33
1. a)	34
2. Im Juli und August 2004 hätte der Beklagte erkennen müssen, dass die Kläger mangels Anschaffung der an die Stadt W veräußerten Miteigentumsanteile innerhalb der sogenannten Spekulationsfrist keine nach § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG steuerbaren Einkünfte erzielt haben.	
3. aa)	
4. Da ausweislich des nunmehr von den Klägern vorgelegten notariellen Vertrages vom 04.08.1998 diesen die 1999 an die Stadt W veräußerten Miteigentumsanteile von ihrer Mutter schenkweise übertragen worden waren, ist diese Übertragung nicht als Anschaffung zu werten. Nach § 23 Abs. 1 S. 3 EStG in der Fassung von 1999 ist für die Berechnung der Spekulationsfrist des § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG die Besitzzeit des Schenkers den Einzelrechtsnachfolgern anzurechnen. Die von der Mutter der Kläger im Zusammenhang mit der schenkweisen Übertragung durchgeführte Entnahme der Miteigentumsanteile an dem Grundstück durch Überführung von dem Betriebsvermögen in das Privatvermögen war ebenfalls nicht als Anschaffungsvorgang zu werten. Das folgte nicht aus der Anschaffungsfiktion des durch das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 vom 24.03.1999 rückwirkend zum 01.01.1999 eingeführten § 23 Abs. 1 S. 2 EStG. Nach der Rechtsprechung des BFH (vgl. Urteil vom 18.10.2006, AZ: IX R 5/06 Tz. 11 = BStBl II 2007, 179), der sich insoweit ausdrücklich gegen die Auffassung der Finanzverwaltung gestellt hat, ist diese erstmals für den Veranlagungszeitraum 1999 anzuwenden, was bedeutet, dass die Entnahme nach dem 01.01.1999 durchgeführt worden sein musste. Hier lag die Entnahme im Jahr 1998, so dass die Anschaffungsfiktion keine Anwendung fand und es bei der bisherigen Rechtslage blieb, nach der eine Entnahme nicht als Anschaffung anzusehen war (vgl. dazu BFH, Urteil vom 23.04.1965, AZ: VI 34/62 U Tz. 9 = BStBl III 1965, 477).	
5. Das bedeutet, dass die Kläger, die sich die Besitzzeit ihrer Mutter anrechnen lassen konnten, die Miteigentumsanteile an dem Grundstück nicht innerhalb der Spekulationsfrist veräußert haben, wobei dahinstehen kann, ob die Spekulationsfrist von 10 Jahren hier Anwendung finden konnte. Die Besitzzeit der Mutter betrug nämlich mehr als 10 Jahre.	
6. bb)	
7. Dass die Anschaffungsfiktion des § 23 Abs. 1 S. 2 EStG nur auf nach dem 01.01.1999 durchgeführte Entnahmen Anwendung fand, hätte der Beklagte im Juli/August 2004 bei der Beratung der Kläger berücksichtigen müssen. Der Beklagte hatte seine Beratung an dem Gebot des relativ sichersten Weges zu orientieren. Er hat für die Kenntnis des Steuerrechts einzustehen und muss sich durch die zur Verfügung stehenden Fachzeitschriften über den Stand der Gesetzgebung und Rechtsprechung unterrichten. Dabei wird von dem Steuerberater nicht erwartet, dass er alle in Betracht kommenden Zeitschriften auswertet. Er	

muss aber die im Bundessteuerblatt und DStR bzw. DStRE veröffentlichten Urteile des BFH kennen (vgl. dazu Gräfe/Lenzen/Schmeer, Steuerberaterhaftung Tz. 234 bis 237 mit weiteren Nachweisen). Darüber hinaus muss der Steuerberater auch die in dem Bundessteuerblatt Teil I und dem DStR veröffentlichten Erlasse der Finanzverwaltung (vgl. dazu Gräfe/Lenzen/Schmeer aaO Tz. 240) und gegebenenfalls auch die im DStR veröffentlichten Urteile der Finanzgerichte (vgl. dazu Gräfe/Lenzen/Schmeer aaO Tz. 241) kennen. Zu einer Auswertung auch der im DStR veröffentlichten finanzgerichtlichen Urteile besteht jedenfalls dann eine Verpflichtung, wenn es zu bestimmten Problemen oder – vergleichsweise neuen – gesetzlichen Regelungen noch keine höchstrichterliche Rechtsprechung gibt (vgl. Gräfe/Lenzen/Schmeer aaO Tz. 230). Dann muss man die Informationspflicht auch auf die Lektüre zumindest von Standardkommentaren ausdehnen.

(1)

35

6. In dem Erlass vom 05.10.2000 (BStBl I 2000, 1383) hat der BMJ in einer Stellungnahme zu Zweifelsfragen ausgeführt, dass als Anschaffung die Überführung eines Grundstückes in das Privatvermögen eines Steuerpflichtigen auch dann gilt, wenn diese vor dem 01.01.1999 stattfand, ohne dieses Ergebnis allerdings in irgendeiner Form zu begründen oder aus den gesetzlichen Übergangsvorschriften abzuleiten. 36
7. (2)
8. Das hier in Rede stehende Problem wurde erstmals im Jahr 2006 höchstrichterlich entschieden. Es gab allerdings bereits den zu einer anderen Rechtsfrage, nämlich der Verlängerung der Spekulationsfrist, ergangenen Vorlagebeschluss des BFH vom 16.12.2003 (AZ: IX R 46/02 = BStBl II 2004, 284 und DStRE 2004, 199 bis 212). Den Gründen dieses Beschlusses ist bereits die Argumentation zu entnehmen, auf die der BFH später zur Begründung der Anwendung der gesetzlich neu geregelten Anschaffungsfiktion erst auf Entnahmen ab dem 01.01.1999 abgestellt hat.
9. In dem Vorlagebeschluss wird nämlich ausgeführt, dass es sich bei dem Steuer-tatbestand des § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG um einen sogenannten gestreckten Steuertatbestand handelt, dessen Verwirklichung mit der Anschaffung beginnt und der Veräußerung endet (vgl. BFH aaO Tz. 53 und 54). Diese Überlegung führt dann dazu, dass die Übergangsregelung des § 52 Abs. 1 EStG, die eine erstmalige Anwendung für den Veranlagungszeitraum 1999 vorsieht, auf die Anschaffung zu beziehen ist. § 52 Abs. 39 S. 1 EStG, der für die Anwendbarkeit der gesetzlichen Neuregelung auf den Zeitpunkt des Abschlusses des Veräußerungsgeschäftes abstellte, war nach seinem Wortlaut auf die Regelung des § 23 Abs. 1 S. 2 EStG nicht anwendbar, denn die Vorschrift nannte nur § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 bis Nr. 3 EStG. Hier konnte nur die – nicht unmittelbar aus dem Gesetz abzuleitende - Überlegung, dass die Vorschrift in einem Bezug zu § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 bis Nr. 3 EStG steht, zu der Annahme führen, dass diese Übergangsregelung auch für die Anschaffungsfiktion greift. Angesichts der im Beratungszeitpunkt bereits erfolgten Beschränkung des Anwen-dungsbereiches des § 52 Abs. 39 S. 3 EStG i. d. F. des Steuerbereinigungsge-setzes vom 22.12.1999 auf Einlagen nach der Gesetzesänderung musste sich dem Beklagten zudem aufdrängen, dass für den absolut vergleichbaren Fall der Ent-nahme nichts anderes geltend konnte. Der Gesetzgeber hatte klar den Willen zum Ausdruck gebracht, die Fiktion auf Sachverhalte zu beschränken, die nach ihrer Einführung lagen (vgl. dazu die Ausführungen des BFH im Urteil vom 18.10.2006, AZ: IX R 5/06 Tz. 12). Die Entscheidung des BFH wurde im DStRE vom 18.02.2004 veröffentlicht und musste dem Beklagten im Sommer 2004 bekannt sein

(3)

37

Nach Auffassung des FG Düsseldorf (vgl. Urteil vom 19.12.2001, AZ: 9 K 7766/00 E Tz. 14 f = DStRE 2002, 618-620) war die Anschaffungsfiktion auf eine Entnahme vor dem 01.01.1999 nicht anwendbar, wobei im Wesentlichen die spätere Argumentation des BFH zur Begründung herangezogen und ergänzend darauf abgestellt wurde, dass eine andere Betrachtungsweise wegen eines Verstoßes gegen das Rückwirkungsverbot verfassungsrechtlichen Bedenken begegne. 38

(4) 39

Die Kommentierung bot hingegen kein einheitliches Bild. Die Kläger können einen Standardkommentar, den von Kirchhoff, für ihre Auffassung zitieren. Das Zitat aus der Kommentierung von Schmidt trägt ihre Ansicht nicht. Darin wird lediglich die bisherige Rechtsprechung wiedergegeben. In der Entscheidung des BFH vom 18.10.2006 (vgl. Tz. 11) wird die Kommentierung bei Schmidt aus dem Jahr 2005 für die Gegenansicht zitiert. 40

(5) 41

In Anbetracht dessen, dass der Wortlaut der Übergangsregelungen in § 52 Abs. 1 und Abs. 39 S. 1 EStG eher dafür spricht, dass die Anschaffungsfiktion nur für Entnahmen nach dem 01.01.1999 gilt, war der Erlass des BMF, der sich – obwohl Zweifelsfragen geklärt werden sollen – nicht mit dem Gesetzeswortlaut und den möglichen Auslegungen auseinandersetzte, keine überzeugende Grundlage, um ohne Weiteres eine Anwendung des § 23 Abs. 1 Nr. 1 in Verbindung mit § 23 Abs. 1 S. 2 EStG auf den hier zur Beurteilung stehenden Sachverhalt zu begründen. Vor diesem Hintergrund durfte der Beklagte den Erlass nicht als verbindliche Regelung einfach hinnehmen, sondern musste hinterfragen, ob die darin niedergelegte Rechtsauffassung mit dem geltenden Recht in Einklang stand. Dabei musste der Beklagte dann schon in Betracht ziehen, dass die Argumentation des oben zitierten Vorlagebeschlusses des BFH mit der Rechtsauffassung des BMF nicht in Einklang stand. Zumindest war der Beklagte mangels einschlägiger höchstrichterlicher Rechtsprechung zu genau der hier in Rede stehenden Konstellation gehalten, die finanzgerichtliche Rechtsprechung, zumindest soweit sie im DStR oder DStRE veröffentlicht war, zu Rate zu ziehen. Wenn es noch keine höchstrichterliche Entscheidung gibt, bleibt nämlich nichts anderes übrig, als die Rechtsberatung an der finanzgerichtlichen Rechtsprechung zu orientieren. 42

Hinzu kommt, dass der Beklagte im Rahmen eines ihm erteilten Einzelauftrages genau das Problem der Steuerbarkeit der Einkünfte zu überprüfen hatte und deshalb zu genaueren Recherchen verpflichtet war. Die Rechtsprechung dazu, dass der Steuerberater grundsätzlich nur die im BStBl und DStR veröffentlichte höchstrichterliche Rechtsprechung beachten muss, fußt auf der Überlegung, dass der Steuerberater bei seiner laufenden täglichen Arbeit nicht die gesamte Fülle der Rechtsprechung präsent haben kann. Hier war ihm aber die Feststellungserklärung bezüglich der Grundstücksveräußerung im Rahmen eines konkreten Einzelauftrages zur Bearbeitung übergeben worden. Das beinhaltete – auch ohne dass die Kläger das ausdrücklich zum Ausdruck brachten – angesichts der zeitlichen Konstellation die Prüfung, ob die Veräußerung hier überhaupt steuerbar war. Wenn aber die Prüfung just dieser Rechtsfrage zum Auftrag des Steuerbersaters rechnete, dann musste er intensiver die Rechtsprechung auswerten, als wenn er im laufenden Tagesgeschäft mehr oder weniger zufällig mit einer steuerrechtlichen Frage konfrontiert wurde. 43

Der Beklagte musste hier auch erkennen, dass nur eine Entnahme als Anschaffungsvorgang in Betracht kam. Dies ergibt sich zum einen daraus, dass der Beklagte selbst einen Entnahmegewinn bei dem Finanzamt erfragt haben will. Also muss von einer Entnahme die Rede gewesen sein. Das ist zum anderen aber auch daraus abzuleiten, dass der Beklagte 44

verpflichtet war, mit den Klägern den Sachverhalt zu klären und zu ermitteln wann und auf welche Weise die veräußerten Miteigentums-anteile angeschafft worden waren.

(6) 45

Auf die von den Parteien ebenfalls diskutierte Frage, ob der Beklagte von der Verfassungsgemäßheit des § 23 Abs. 1 S. 2 EStG ausgehen durfte, kommt es nicht an. Es geht hier lediglich um die verfassungskonforme Auslegung der Übergangsvorschriften, also einfachgesetzliche Rechtsanwendung. 46

b) 47

Dem Beklagten ist vorzuwerfen, dass er unter dem Gesichtspunkt der Wahl des sichersten Weges den Eintritt der Bestandskraft des Bescheides über die gesonderte und einheitliche Feststellung nicht verhindert hat. Angesichts der apodiktischen Haltung der Finanzverwaltung wäre ein Rat an die Kläger, die Einkünfte unter Hinweis auf das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf nicht zu deklarieren, nicht erfolversprechend gewesen, weil die Finanzverwaltung dann die Abgabe der Steuererklärung entweder erzwungen oder eine Schätzung vorgenommen hätte. Der Beklagte hätte die Kläger aber spätestens bis zum Ablauf der Einspruchsfrist über die Erfolgsaussichten eines Einspruchs gegen den Feststellungsbescheid beraten und ihnen dessen Einlegung empfehlen müssen, weil dieser erfolgversprechend war. 48

Um sicherzustellen, dass er die geschuldete Beratung bis zum letztmöglichen Zeitpunkt vornehmen konnte, hätte er – wenn ihm der Feststellungsbescheid nicht als Empfangsbevollmächtigter bekannt gegeben wurde – die Kläger veranlassen müssen, ihm den Bescheid unverzüglich zu überlassen. All dies hat der Beklagte unterlassen. 49

2. 50

Da es nach der Lebenserfahrung nur eine sinnvolle Handlungsalternative, nämlich die Einspruchseinlegung gegen den Feststellungsbescheid gab, spricht die Vermutung beratungsgerechten Verhaltens dafür, dass sich die Kläger entsprechend verhalten hätten. Da es hier weder um Verwaltungsakte geht, deren Erlass von einem Ermessen der Finanzbehörde abhängig ist, noch um eine zugunsten des Steuerpflichtigen von der finanzgerichtlichen Rechtsprechung abweichende Verwaltungspraxis (vgl. dazu Gräfe/Lenzen/Schmeer, Steuerberaterhaftung, Tz. 633), ist für den weiteren Kausalverlauf nicht maßgebend, wie die Finanzbehörde tatsächlich entschieden hätte, sondern es ist dann zu prüfen, wie das Verfahren, von dem Standpunkt des Regressgerichts aus betrachtet, richtigerweise hätte entschieden werden müssen. Richtigerweise hätte aus den oben genannten Gründen die Vorschrift des § 23 Abs. 1 S. 2 EStG erst auf Entnahmen nach dem 01.01.1999 angewendet werden dürfen. 51

3. 52

Der Schaden besteht in der Steuermehrbelastung für die Kläger, denn unstreitig hätten diese ohne den Spekulationsgewinn keine Steuerlast zu tragen gehabt, weil ihre Einkünfte unter dem Freibetrag lagen. Darüber hinaus hätten ohne die Steuernachforderung auch keine Zinsen auf die Einkommensteuer festgesetzt werden dürfen. Die Summe der Steuermehrbelastungen und der gegen die Kläger festgesetzten Zinsen ergeben die von den Klägern geltend gemachten Beträge. 53

54

4.

Der Beklagte kann die Schadensersatzleistung nicht nach § 214 BGB verweigern, denn der Schadensersatzanspruch der Kläger ist nicht verjährt. 55

a) 56

Nach Art. 229 §§ 12 Abs. 1 S. 2, 6 Abs. 1 EGBGB richtet sich der Beginn der Verjährungsfrist nach § 68 StBerG. Danach beginnt die dreijährige Verjährungsfrist kenntnisunabhängig mit der Entstehung des Anspruchs, d. h. der Entstehung des Schadens. 57

aa) 58

Der durch die Pflichtverletzung des Beklagten verursachte Schaden trat mit der Bestandskraft des Feststellungsbescheides ein. Soweit – wie hier - durch einen Grundlagenbescheid für das Veranlagungsverfahren bindende Feststellungen getroffen werden, ist der Grundlagenbescheid und nicht der Folgebescheid für die Schadensentstehung maßgebend (vgl. dazu Gräfe/Lenzen/ Schmeer, Steuerberaterhaftung, Tz. 905, BGH NJW-RR 2008, 1508 (1509)). 59

(1) 60

Entgegen der Ansicht des Beklagten ist hier nicht auf die Bekanntgabe des Feststellungsbescheides abzustellen. Die Bekanntgabe ist dann Anknüpfungspunkt für die Schadensentstehung, wenn dem Steuerberater bereits der Erlass des belastenden Steuerbescheides vorzuwerfen ist. Das ist hier gerade nicht der Fall. 61

Der Erlass des Feststellungsbescheides ist dem Beklagten aus den oben genannten Gründen nicht vorzuwerfen. Hätte er sich pflichtgemäß verhalten, wäre der Schätzungsbescheid auch erlassen worden. Für die Schadensentstehung kann nicht auf einen Umstand abgestellt werden, der durch den Beklagten nicht zu verhindern war und deshalb keinen kausalen Nachteil darstellt. Der Vorwurf gegenüber dem Beklagten geht dahin, den Eintritt der Bestandskraft des Feststellungsbescheides nicht verhindert zu haben. Dann hat sich der aus dem Vorwurf folgende Nachteil aber erst mit dem Eintritt der Bestandskraft des Feststellungsbescheides realisiert. Dem kann der Beklagte nicht entgegenhalten, dass der BGH (vgl. dazu NJW-RR 1997, 51 (51)) und das OLG Düsseldorf (vgl. NJW-RR 2005, 648 (649)) auf die Bestandskraft als Schadenseintritt nur dann abgestellt haben, wenn das pflichtwidrige Verhalten des Steuerberaters erst nach dem Erlass des Steuerbescheides einsetzt. Genau dies ist hier der Fall. Zumindest ist die hier zur Entscheidung stehende Konstellation vergleichbar. Der Beklagte hätte hier den geschuldeten Rat nicht zwingend im Zusammenhang mit der Erstellung der Feststellungserklärung erteilen müssen, sondern hätte die pflichtgemäße Beratung noch bis zum Ablauf der Einspruchsfrist bezüglich des Feststellungsbescheides vornehmen können. Sein Verhalten wurde erst in dem Augenblick pflichtwidrig, als er die letzte Möglichkeit zur Beratung der Kläger verstreichen ließ. Dem kann der Beklagte nicht entgegenhalten, dass dies zu einer nicht gerechtfertigten Ungleichbehandlung gegenüber einer Haftung für die Erteilung eines fehlerhaften Rates führe. Wäre dem Beklagten die Erteilung des fehlerhaften Rates vorzuwerfen, dass der Feststellungsbescheid zu Recht ergehe, würde dies nämlich nicht dazu führen, dass für den Verjährungsbeginn nicht auf die Bestandskraft, sondern auf die Bekanntgabe des Steuerbescheides abzustellen wäre. Auch in diesem Fall, wäre dem Beklagten nicht der Erlass des Steuerbescheides vorzuwerfen, sondern der Vorwurf ging dahin, die Kläger über die Notwendigkeit der Einlegung von Rechtsmitteln nicht beraten und seine fehlerhafte 62

Beratung nicht rechtzeitig korrigiert zu haben.

Die Auffassung des Senats steht auch nicht in Widerspruch zu den von dem Beklagten zitierten weiteren Entscheidungen des BGH. Dem Urteil des BGH vom 18.12.1997 (DStRE 1998, 296 (297/298)) ist zu entnehmen, dass mit dem aufgrund einer Pflichtverletzung eingetretenen ersten Schaden eine einheitliche Verjährungsfrist beginnt und eine weitere – zu einem selbständigen – Schadenseintritt führende – Pflichtverletzung dann nicht anzunehmen ist, wenn der bereits eingetretene Schaden lediglich pflichtwidrig nicht beseitigt wird. Darum geht es hier gerade nicht. Folge der Pflichtverletzung ist – wie oben aus-geführt – gerade nicht die Bekanntgabe des Feststellungsbescheides, der nicht zu verhindern war. Dann kann die unterbliebene Verhinderung des Eintritts der Be-standskraft auch nicht zu einer Vertiefung eines bereits eingetretenen Schadens geführt haben.

Der Entscheidung des BGH vom 12.02.1998 (DStRE 1998, 378 (379)) ist zu ent-nehmen, dass es nicht auf die Bekanntgabe des belastenden Steuerbescheides ankommt, wenn dessen Erlass von dem Steuerberater nicht pflichtwidrig herbeigeführt wurde. Genau das ist hier der Fall. Die weitere Entscheidung des BGH vom 07.02.2008 (NJW-RR 2008, 1508 ff) betrifft schließlich die Frage, ob für den Schadenseintritt an den Grundlagenbescheid anzuknüpfen ist, die der Senat im Sinne der Rechtsprechung des BGH beantwortet. Soweit der BGH auch hier auf die Bekanntgabe des Grundlagenbescheides abstellt, wird dieser lediglich für den Regelfall als Zeitpunkt der Schadensentstehung angesehen.

(2) 65

Es ist unerheblich, ob das Mandat des Beklagten mit Erstellung der Feststellungs-erklärung beendet war, denn es wäre Sache des Beklagten gewesen, eine Fortsetzung des Beratungsmandates über die Abgabe der Feststellungserklärung hinaus anzuregen.

(3) 67

Auf die von den Parteien ebenfalls erörterte Frage, ob die Entscheidung des Bundes-verfassungsgerichts betreffend die Verfassungswidrigkeit einer Norm für den Schadenseintritt maßgebend ist, kommt es schon deshalb nicht an, weil es hier gar nicht um die Frage der Verfassungswidrigkeit des § 23 Abs. 1 S. 2 EStG geht, sondern um die einer verfassungskonformen Auslegung der Übergangsvorschriften.

bb) 69

Der Feststellungsbescheid gilt - da kein anderes Zugangsdatum feststellbar ist - nach § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO am 23.08.2004 als bekannt gegeben. Bestandskraft trat mit Ablauf des 23.09.2004 ein. Die Primärverjährungsfrist lief dementsprechend mit Ablauf des 23.09.2007 ab. Es kann dabei dahinstehen, ob nunmehr auf die neue Verjährungsfrist der §§ 195, 199 Abs. 1 BGB abzustellen ist. Soweit am 15.12.2004 die Frist nach §§ 195,199 Abs. 1 BGB anliefe, weil die entsprechenden subjektiven Voraussetzungen vorlagen, sind beide Verjährungsfristen gleich lang. Anderenfalls läuft nach Art. 229 § 6 Abs. 3 EGBGB die alte Frist des § 68 StBerG weiter, weil die neue Frist dann als die längere anzusehen ist.

b) 71

Der Ablauf der Verjährungsfrist wurde nach § 204 Abs. 1 Nr. 3 BGB in Verbindung mit § 167 ZPO rechtzeitig durch Einleitung des Mahnverfahrens am 19.09.2007 gehemmt. Die Zustellung des Mahnbescheides am 06.11.2007 ist demnächst erfolgt. Dem steht nicht

entgegen, dass die Kläger Zustellungsverzögerungen verursacht haben. Im Falle der Einleitung eines Mahnverfahrens ist maßgebend, ob durch den Antragsteller Zustellungsverzögerungen von mehr als einem Monat verursacht werden (vgl. dazu Zöller/Greger § 167 ZPO Rdnr. 11, BGH Urteil vom 21.03.2002, AZ: VII ZR 230/01, Tz. 15 ff = NJW 2002, 1658-1660, BGH Urteil vom 27.04.2006, AZ: I ZR 237/03, Tz. 17). Zwischen der Zustellung der Beanstandung, d. h. der Zwischenverfügung und dem Eingang der Verbesserung darf ein Zeitraum von einem Monat liegen (vgl. dazu Zöller/Vollkommer § 691 ZPO Rdnr. 4).

aa) 73

Hier hatten die Kläger zu 1) und zu 2) den Mahnbescheidantrag zunächst unvollständig ausgefüllt. Das darin liegende Hindernis wurde aufgrund einer Monierungsantwort vom 25.09.2007 bis zum 09.10.2007 beseitigt, denn für diesen Zeitpunkt wurde in dem Aktenauszug eine Änderung der Verfahrensdaten vermerkt. 74

In Anwendung des aus § 270 S. 2 ZPO folgenden Rechtsgedankens gilt die Monierungsantwort am zweiten Werktag nach Aufgabe zur Post, d.h. am 27.09.2007 als zugegangen, weil hier keine Übersendung im Bereich des Ortsbestellverkehrs erfolgte. Bis zum 09.10.2009 verstrich ein Zeitraum von 13 Tagen. Damit hatten die Kläger zu 1) und zu 2) aber wiederum nicht alles für die Zustellung Erforderliche getan, denn jetzt entsprach die Bezeichnung des Vertrages nicht dem hierfür vorgesehenen Katalog. Zwischen dem Zugang des Monierungsschreibens vom 10.10.2007 = 12.10.2007 und dem Eingang der Monierungsantwort am 30.10.2007 lag dann ein Zeitraum von 19 Tagen. Das sind insgesamt 32 Tage und übersteigt den Zeitraum von 1 Monat. 75

Für die Bemessung der Dauer der Verzögerung ist aber für jedes Versäumnis gesondert zu prüfen, ob sie zu einer Verzögerung von mehr als einem Monat geführt hat. Für den letztgenannten Aspekt spricht nämlich, dass den Klägern im Falle der Zurückweisung ihres Antrages aufgrund des letztgenannten Versäumnisses die volle Monatsfrist des § 691 Abs. 2 ZPO zugestanden hätte. Sie dürfen aber nicht schlechter stehen, wenn sie auf die erneute Monierung rechtzeitig reagierten und eine Zurückweisung des Mahnbescheidantrages vermieden. 76

bb) 77

Auch der Kläger zu 3) hat mit der Einreichung des Mahnbescheidantrages nicht alles zur Zustellung Erforderliche veranlasst. Sein Antrag wurde am 19.09.2007 zunächst bei einem unzuständigen Mahngericht eingereicht und ging erst am 15.10.2007 aufgrund einer Abgabe bei dem für den Kläger zu 3) zuständigen Amtsgericht Schleswig ein. Maßgebend ist auch hier, ob das Versäumnis des Klägers zu einer Zustellungsverzögerung von mehr als einem Monat geführt hat. Durch die fehlerhafte Adressierung des Mahnbescheidantrages wurde eine Verzögerung von 27 Tagen veranlasst. Eine weitere Verzögerung trat aufgrund des unvollständigen Ausfüllens ein. Dieser Mangel wurde dann innerhalb einer Frist von 6 Tagen behoben. Auch hier ist aber darauf abzustellen, dass jedes Hindernis nur zu einer Verzögerung von weniger als einem Monat beigetragen hat. Wäre der Kläger zu 3) sogleich auf die Unzuständigkeit und die inhaltlichen Mängel hingewiesen worden, dann hätte er die Mängel innerhalb der Monatsfrist beheben können. Abgesehen davon hätte er bei Zurückweisung des Mahnbescheidantrages wegen des inhaltlichen Mangels noch die volle Monatsfrist zur Verfügung gehabt, um Klage zu erheben. 78

II. 79

Der Zinsanspruch besteht nach § 288 Abs. 1 BGB ab Zustellung der Mahnbescheide am 06.11.2007 (Kläger zu 1) und zu 2)) und ab dem 05.11.2007 (Kläger zu 3)), weil ein früherer Verzugseintritt nicht dargelegt ist.	80
III.	81
Die prozessualen Nebenentscheidungen beruhen auf §§ 92 Abs. 2, 708 Nr. 10, 711 ZPO.	82
IV.	83
Der Senat hat die Revision nicht nach § 543 Abs. 1 Nr. 1 ZPO zugelassen, weil die 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.	84
1.	85
Eine grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache ist zu verneinen, weil hier keine klärungsbedürftige Frage zu entscheiden war, deren Auftreten in einer unbestimmten Vielzahl von Fällen zu erwarten ist und deshalb das Interesse der Allgemeinheit an einer einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt (vgl. zu den Vorgaben Zöller/Heßler § 543 ZPO Rdnr. 11). Daran fehlt es hier.	86
a)	87
Die Problematik des kenntnisunabhängigen Verjährungsbeginns kann angesichts der Aufhebung des § 68 StBerG nicht mehr in einer unbestimmten Vielzahl von Fällen auftreten. Nach der gesetzlichen Neuregelung stellt sich die Frage, ob auf die Bekanntgabe oder auf den Eintritt der Bestandskraft für die Schadensentstehung abzustellen ist, nicht mit der gleichen Schärfe, weil zu der Schadensentstehung die Kenntnis oder grobfahrlässige Unkenntnis von den den Anspruch begründenden Umständen und der Person des Schuldners hinzutreten muss und diese subjektiven Erfordernisse bei einem steuerlichen Laien nicht zwangsläufig mit der Bekanntgabe des Steuerbescheides zusammenfallen. Abgesehen davon sind die maßgeblichen Fragen dazu, wann für die Schadensentstehung auf die Bekanntgabe und wann auf den Eintritt der Bestandskraft abzustellen ist, in der Rechtsprechung geklärt. Diese Grundsätze werden von dem Senat lediglich auf einen Einzelfall angewendet.	88
b)	89
Das Auftreten der Frage, ob die Zustellung der Mahnbescheide ebenfalls noch demnächst erfolgte, ist ebenfalls nicht in einer unbestimmten Zahl von Fällen zu erwarten. Der Senat hat hier ebenfalls die Rechtsprechungsgrundsätze auf einen konkreten Einzelfall angewendet.	90
2.	91
Eine Revisionsentscheidung ist nicht zur Fortbildung des Rechts erforderlich, weil der Fall keine Veranlassung gibt, Leitsätze für die Auslegung von Gesetzesbestimmungen des materiellen oder des Verfahrensrechts aufzuzeigen oder Gesetzeslücken zu schließen (vgl. zu den Vorgaben Zöller/Heßler § 543 ZPO Rdnr. 12).	92
Die Beurteilung der Verjährungsfrage durch den Senat stellt eine Einzelfallentscheidung dar. Grundsätze für den Verjährungsbeginn im Falle des Unterlassens einer gebotenen Beratung	93

werden durch den Senat nicht aufgestellt.

In gleicher Weise hat der Senat auch keine allgemeinen Grundsätze zur Auslegung des § 167 ZPO oder des § 691 ZPO entwickelt. 94

3. 95

Das Kriterium der Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung ist nicht erfüllt, weil der Senat weder von einer höchstrichterlichen noch einer obergerichtlichen Entscheidung abweicht. 96