
Datum: 02.12.2004
Gericht: Oberlandesgericht Köln
Spruchkörper: 8. Zivilsenat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 8 U 44/04
ECLI: ECLI:DE:OLGK:2004:1202.8U44.04.00

Vorinstanz: Landgericht Aachen, 4 O 149/03

Tenor:

Die Berufung des Beklagten gegen das Urteil der 4. Zivilkammer des Landgerichts Aachen vom 19. Mai 2004 - 4 O 149/03 - wird zurückgewiesen.

Der Beklagte trägt die Kosten des Berufungsverfahrens.

Das Urteil ist vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung gegen Sicherheitsleistung in Höhe von 120 % des vollstreckbaren Betrags abwenden, wenn nicht die Klägerin vor der Vollstreckung Sicherheit in Höhe von 120 % des zu vollstreckenden Betrags leistet.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Gründe:

I.

Die Klägerin, ein Kfz-Betrieb für Motoren- und Fahrwerkstechnik sowie Tuningarbeiten, nimmt den Beklagten, ihren früheren Steuerberater, auf Zahlung von Schadensersatz sowie auf Freistellung von Steuerforderungen in Anspruch. Dem liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

1
2
3
4

Im Mai 1996 erweiterte die Klägerin ihre Betriebstätigkeit auf den Verkauf von Propangas, das Kunden mit Wohnmobilen zur Beheizung der Fahrzeuge benötigten. Nachdem sie das Gas zunächst von inländischen Lieferanten bezogen hatte, erfuhren ihre Geschäftsführer Ende 1996, dass Propangas in den Niederlanden deutlich günstiger eingekauft werden konnte. In der Folgezeit bis zum Jahre 2000 erwarb die Klägerin in den Niederlanden Propangasflaschen, die sodann in ihrem Betrieb an Kunden weiterveräußert wurden. Sie beantragte keine Erlaubnis im Sinne von § 12 Mineralölsteuergesetz (MinöStG) und führte keine Mineralölsteuer ab. Der Beklagte als seinerzeit für die Klägerin tätiger steuerlicher Berater verbuchte das bezogene Gas als "Verbrauchsmaterial und Betriebsstoffe".

Nachdem im Jahre 2000 ein Fahrzeug der Klägerin mit in den Niederlanden erworbenen Propangasflaschen kontrolliert worden war, wurde gegen die Klägerin bzw. ihre beiden damaligen Geschäftsführer ein Steuerstrafverfahren eingeleitet. Am 15. August 2000 fand eine Durchsuchung der Betriebsräume der Klägerin durch Beamte der Zollfahndung statt. Unter dem 27. November 2000 erteilte das Hauptzollamt B. der Klägerin einen Steuerbescheid über Mineralölsteuer in Höhe von 114.718,91 DM (58.654,85 EUR) für den Bezug von 109 Sendungen von Propangas aus den Niederlanden in der Zeit vom 4. November 1997 bis 26. Juli 2000; wegen der Einzelheiten des Bescheids wird auf die zu den Akten gereichte Ablichtung (Bl. 7 f. GA) Bezug genommen. Die Klägerin legte hiergegen durch ihren neuen Steuerberater Einspruch ein, den sie trotz entsprechender Fristsetzung seitens der Finanzverwaltung nicht begründete. Mit Bescheid des Hauptzollamts B. vom 25. April 2001 wurde der Einspruch als unbegründet zurückgewiesen; wegen der Einzelheiten der Einspruchsentscheidung wird auf deren zur Akte gereichte Ablichtung (Bl. 11 ff. GA) verwiesen.

Das gegen die beiden früheren Geschäftsführer der Klägerin eingeleitete Steuerstrafverfahren wurde in der Folgezeit eingestellt und statt dessen ein Bußgeldverfahren wegen leichtfertiger Steuerverkürzung eingeleitet. Gegen die insoweit unter dem 11. Dezember 2001 vom Hauptzollamt B. erlassenen Bußgeldbescheide legten die Geschäftsführer durch ihre Verteidiger Einspruch ein. In der Hauptverhandlung vom 3. Februar 2003 stellte das Amtsgericht Aachen das Verfahren gegen beide Geschäftsführer gemäß § 47 Abs. 2 OWiG ein. Die Klägerin beglich die angefallenen Verteidigerkosten und zahlte insoweit für die Verteidigung des früheren Geschäftsführers H. 1.392,30 EUR netto und bezüglich des früheren Geschäftsführers L. 1.566,10 EUR netto. An ihren neuen Steuerberater leistete sie für dessen Tätigkeit im Rahmen der Außenprüfung durch das Hauptzollamt B. sowie für die Formulierung eines Stundungs- und Erlassantrags 906,50 EUR. Auf die vom Hauptzollamt festgesetzten Steuern zahlte sie bis einschließlich März 2003 insgesamt 4.840,32 EUR und bis zur mündlichen Verhandlung vor dem Landgericht weitere 650,00 EUR.

Die Klägerin, die im Rahmen des Freistellungsantrags neben den von ihr auf die Steuerschuld gezahlten Beträgen einen weiteren Betrag von 3.541,76 DM (1.810,87 EUR) als den Steuerbetrag in Abzug bringt, der auch im Falle ordnungsgemäßer Beratung durch den Beklagten und Beantragung einer Erlaubnis gemäß § 12 MinöStG angefallen wäre, hat behauptet, sich bereits Anfang 1997 bei dem Beklagten erkundigt zu haben, ob es hinsichtlich des Bezugs von Propangas aus den Niederlanden irgendwelche steuerlichen Auflagen oder Besonderheiten gebe. Der Beklagte habe daraufhin erklärt, es seien keine Besonderheiten zu beachten, lediglich müssten die Einkaufsrechnungen in DM ausgestellt und es müsste die Umsatzsteueridentifikationsnummer angegeben sein. Auch bei späteren Gelegenheiten, insbesondere einem weiteren Gespräch mit dem Beklagten im Februar 2000 habe es keine anders lautenden Mitteilungen gegeben.

5

6

7

Das Landgericht hat den Beklagten antragsgemäß verurteilt, an die Klägerin 9.355,22 EUR nebst Zinsen in Höhe von 8 Prozentpunkten über dem jeweiligen Basiszinssatz seit dem 6. Juni 2003 zu zahlen sowie die Klägerin von Forderungen auf Zahlung von Mineralölsteuer aus dem Bescheid des Hauptzollamts B. vom 27. November 2000 in Höhe von 51.353,65 EUR freizustellen. Es hat die Sachdarstellung der Klägerin zu den Erkundigungen bei dem Beklagten aufgrund der erstinstanzlich durchgeführten Beweisaufnahme für bewiesen erachtet und auf dieser Grundlage die Verletzung einer den Beklagten treffenden Beratungspflicht angenommen, die diesen in vollem Umfang zum Schadensersatz bzw. zur Freistellung von Steuerforderungen verpflichtete. Wegen der Einzelheiten der tatsächlichen Feststellungen des Landgerichts wird auf die Ausführungen in dem angefochtenen Urteil (Bl. 90 - 97 GA) Bezug genommen. 8

Der Beklagte hat gegen das Urteil form- und fristgerecht Berufung eingelegt und sein Rechtsmittel, mit dem er weiterhin die Klageabweisung erstrebt, ordnungsgemäß begründet. Er rügt zunächst die Auffassung des Landgerichts, aus dem Mandatsverhältnis der Parteien habe sich für ihn die Pflicht ergeben, auf eine mögliche Steuerbegünstigung nach dem MinöStG hinzuweisen. Jedenfalls scheitere die Klage an einem der Klägerin vorzuwerfenden Verstoß gegen ihre Schadensminderungspflicht. In vorwerfbarer Weise habe die Klägerin bzw. der für sie handelnde Nachfolgeberater davon abgesehen, den Einspruch gegen den streitgegenständlichen Steuerbescheid fristgerecht zu begründen. Die Klägerin habe gegenüber dem Steuerbescheid vom 27. November 2000 nämlich weitgehend Festsetzungsverjährung einwenden können. Denn im Streitfall habe nur die einjährige Festsetzungsfrist nach § 169 Abs. 2 Satz Nr. 1 AO gegolten, nicht aber die längere fünfjährige Frist gemäß § 169 Abs. 2 Satz 2 AO, weil der Klägerin bzw. ihren Geschäftsführern nicht mit Erfolg die leichtfertige Steuerverkürzung habe vorgeworfen werden können. Abgesehen davon habe die Klägerin auch rückwirkend noch die Steuerbegünstigung nach § 12 MinöStG geltend machen können. Wegen der weiteren Einzelheiten des Vorbringens des Beklagten wird auf die Berufungsbegründung vom 23. August 2004 (Bl. 147 - 158 GA) Bezug genommen. 9

Der Beklagte beantragt, 10

in Abänderung des angefochtenen Urteils die Klage abzuweisen. 11

Die Klägerin beantragt, 12

die Berufung zurückzuweisen. 13

Sie verteidigt die landgerichtliche Entscheidung und tritt den Behauptungen und Rechtsansichten des Beklagten im einzelnen entgegen. Wegen der Einzelheiten des Vorbringens der Klägerin wird auf die Berufungserwiderung vom 20. September 2004 (Bl. 173 - 178 GA) Bezug genommen. 14

II. 15

Die zulässige Berufung des Beklagten hat in der Sache keinen Erfolg. Das Landgericht hat der Klage im Ergebnis zu Recht in vollem Umfang stattgegeben. Das beruht weder auf einer Rechtsverletzung (§ 546 ZPO) noch rechtfertigen nach § 529 ZPO zugrunde zu legende Tatsachen eine andere Entscheidung (§ 513 ZPO). 16

1. Zutreffend ist das Landgericht von der Verletzung einer vertraglichen Beratungspflicht durch den Beklagten ausgegangen. Den Beklagten trifft der Vorwurf, die Klägerin bei bzw. vor 17

Aufnahme der Propangaseinfuhren aus den Niederlanden weder darauf hingewiesen zu haben, dass Propangas unter das Mineralölsteuergesetz fällt, noch den Hinweis erteilt zu haben, dass die Einfuhr zu gewerblichen Zwecken - auch - aus einem anderen Mitgliedsstaat der EU in das Bundesgebiet gemäß § 12 Satz 1 Nr. 2 b) MinöStG der (vorherigen) Erteilung einer Erlaubnis bedarf und die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung für das eingeführte Propangas an das Vorhandensein einer solchen Erlaubnis sowie die sofortige Anzeige des Bezugs (§ 19 MinöStG) anknüpft. Selbst wenn der Beklagte über nähere genuin mineralölsteuerliche Kenntnisse nicht verfügt haben sollte, war er gehalten, die Klägerin zumindest darauf aufmerksam zu machen und ihr nahe zu legen, wegen solcher - über die umsatz- oder ertragssteuerrechtliche Behandlung von Rechnungen hinausgehenden - Fragen anderweit gesonderten Rechtsrat einzuholen. Nach dem Grundsatz des beratungsgerechten Verhaltens ist davon auszugehen, dass die Klägerin jedenfalls einem solchen Rat Folge geleistet und sodann, wenn nicht vom Beklagten selbst so doch von dritter Seite über die Steuerpflicht sowie insbesondere über die zur Erlangung der Steuerermäßigung zu beachtenden gesetzlichen Erfordernisse unterrichtet worden wäre. Die gegen diese Bewertung gerichteten Angriffe der Berufung vermögen schon im Ansatz nicht zu verfangen:

Nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung, der der erkennende Senat folgt, hat der Steuerberater im Rahmen seines Auftrags den Mandanten umfassend zu beraten und ihn über alle bedeutsamen steuerlichen Einzelheiten und deren Folgen zu unterrichten. Insbesondere muss er seinen Auftraggeber möglichst vor Schaden bewahren; deswegen hat er den sichersten Weg zu dem erstrebten steuerlichen Ziel aufzuzeigen und sachgerechte Vorschläge zu dessen Verwirklichung zu unterbreiten. Die Beratung soll den Mandanten in die Lage versetzen, eigenverantwortlich seine Rechte und Interessen wahren und eine Fehlentscheidung vermeiden zu können (vgl. BGH DB 2004, 131 unter I. 1. mit weit. Nachw.). In den durch Inhalt und Umfang des Mandats gezogenen Grenzen hat er den Auftraggeber auch ungefragt über die bei der Bearbeitung auftauchenden steuerlichen Fragen zu belehren, nicht jedoch in Bezug auf Vorgänge, die ihm lediglich bei Gelegenheit des erteilten Auftrags bekannt geworden sind, zu diesem jedoch in keiner unmittelbaren Beziehung stehen. Insoweit gilt anderes aufgrund der den steuerlichen Berater als vertragliche Nebenpflicht treffenden Verpflichtung, den Mandanten vor Schaden zu bewahren, nur hinsichtlich offen zu Tage liegender Fehlentscheidungen des Mandanten (vgl. grundlegend BGHZ 128, 358, 361 f.).

Von diesen Grundsätzen ist letztlich auch das Landgericht ausgegangen. Es hat ein Dauermandat des Beklagten für die Klägerin angenommen, in dessen Rahmen über die üblichen Routinearbeiten hinaus auch selbständige Einzelaufträge zusammengefasst waren und einen solchen Auftrag in der Beratung über die mineralölsteuerlichen Besonderheiten der Propangaseinfuhr aus den Niederlanden gesehen. Die Berufung will demgegenüber als Gegenstand der Beratungstätigkeit des Beklagten lediglich die umsatz- und ertragssteuerrechtlichen Angelegenheiten der Klägerin ansehen. Auch die Gespräche über den Propangasimport aus den Niederlanden hätten nur umsatz- und ertragssteuerrechtliche Fragen betroffen; dagegen habe der Beklagte nicht "von sich aus" mineralölsteuerliche Fragen zu prüfen gehabt oder auf Befreiungen nach dem Mineralölsteuergesetz hinweisen müssen. Ausgehend von einem derart beschränkten Mandatsumfang stellt die Berufung sodann das Recht der Mineralölsteuer als einen besonders gelagerten Bereich ("Orchideenrechtsgebiet") dar, in dem bei einem durchschnittlichen Steuerberater - insbesondere dem Beklagten - keine gesteigerten Kenntnisse vorausgesetzt werden könnten, weshalb nicht davon auszugehen sei, dass der Beklagte gewissermaßen "auf den ersten Blick" und ohne nähere Prüfung die Notwendigkeit einer Erlaubniserteilung nach § 12 MinöStG vor Aufnahme der Importe habe erkennen können.

Diese Argumentation, wonach der unterbliebene Hinweis des Beklagten nur unter dem Gesichtspunkt der Nebenpflichtverletzung eine Rolle spielen könnte, scheidet indes schon daran, dass sie sowohl im Vortrag der Klägerin als auch im Ergebnis der erstinstanzlichen Beweisaufnahme keine Stütze findet. Hierbei kann im Ergebnis dahin stehen, mit welchem Umfang und mit welchem Inhalt ansonsten ein Mandatsverhältnis zwischen den Parteien bestand. Jedenfalls ist aufgrund einer konkreten diesbezüglichen Nachfrage der für die Klägerin handelnden Personen Ende 1996/Anfang 1997, auf die der Beklagte sich sachlich eingelassen hat, ein Beratungsvertrag zwischen den Parteien zustande gekommen, der als Hauptpflicht des Beklagten auch die Beratung über etwaige mineralölsteuerliche Vorgaben für den Propangasimport und über die Anforderungen an die Erlangung einer Steuerermäßigung umfasste.

20

Soweit die Berufung die maßgeblichen Vorgänge so darstellt, als hätten die Vertreter der Klägerin den Beklagten im Jahre 1997 und später stets nur nach der umsatz- bzw. ertragssteuerlichen Behandlung der Rechnungen des niederländischen Lieferanten gefragt, ist zwar richtig, dass der Beklagte auf die Fragen der Mandantin in einem lediglich die Rechnungsgestaltung betreffenden Sinne (Rechnungsbetrag in DM, Angabe der USt-Identifikationsnummer) geantwortet hat. Die für den Umfang des Beratungswunsches der Klägerin, auf den der Beklagte eingegangen ist, maßgeblichen Ausgangsfragen waren aber nicht allein hierauf bezogen. Alle erstinstanzlich vernommenen Zeugen haben vielmehr im Kern übereinstimmend bekundet, dass der Beklagte im Zusammenhang mit der Erweiterung des Geschäftsbetriebs und der Frage des Propangashandels allgemein gefragt wurde, "was wir beachten müssen". So hat etwa die Zeugin S. L. angegeben, es habe Ende 1996, Anfang 1997 Gespräche mit dem Beklagten "über die Erweiterung des Geschäftsfeldes und die Frage des Propangashandels gegeben". Das seien "Informationsgespräche, wie wir uns zu verhalten haben, was wir beachten müssen" gewesen. Auch der Zeuge X. L. hat das erste Gespräch in dieser Sache mit dem Beklagten Ende 1996 oder Anfang 1997 dahingehend geschildert, die Besprechung sei auf eine Anfrage der Klägerin zurückgegangen, weil man sich "ja nun auch schlau" habe machen und habe sehen müssen, "welche Besonderheiten wir zu beachten hatten". Übereinstimmend hiermit hat ferner der Zeuge Z. H. bekundet, man habe den Beklagten "nach dem ganzen Ablauf gefragt" und zwar "ausgehend vom Einkauf in den Niederlanden". Schließlich hat auch der Zeuge C. L. - bezogen auf ein späteres Gespräch im Jahre 2000 - angegeben, der Beklagte sei gefragt worden, "wie das jetzt aussehe hinsichtlich des Gashandels und des Einkaufs in Holland". Selbst wenn das Mandat des Beklagten ansonsten in der Regel nur die Führung der Buchhaltung und die Erstellung der Steuererklärungen zum Gegenstand gehabt haben sollte, wurde jedenfalls durch die von allen Zeugen übereinstimmend wiedergegebenen allgemein gehaltenen Frage der sonstige Beratungsumfang auf die beim Propangasimport aus den Niederlanden generell zu beachtenden steuerlichen Besonderheiten erweitert. Nichts spricht dafür, dass die Fragen der Vertreter der Klägerin, was bei der Eröffnung eines neuen Geschäftszweigs, der noch dazu Einfuhren aus einem anderen Land umfasste, "zu beachten" sei, nur auf die Abfassung von Rechnungen abzielte. Vielmehr war trotz des allgemeinen Inhalts der Fragestellung offenkundig, dass es der Klägerin bzw. ihren Vertretern - auch - um etwaige darüber hinaus gehende grundsätzliche steuerliche Besonderheiten bezüglich der Geschäftserweiterung ging. Substantielle Bedenken gegen die Zuverlässigkeit und Richtigkeit der Bekundungen der vernommenen Zeugen hat bereits das Landgericht mit Recht nicht zu erkennen vermocht; sie werden vom Beklagten auch mit der Berufung nicht vorgebracht.

21

Damit aber waren Gegenstand des auf der Grundlage des Beratungswunschs der Klägerin zwischen Parteien zustande gekommenen Beratungsvertrags in der Hauptsache gerade auch die mit der Einfuhr zusammenhängenden mineralölsteuerlichen Fragen. Schon aus diesen

22

Gründen geht der Versuch der Berufung, die Belehrung über mineralölsteuerliche Erfordernisse gewissermaßen auf den Aspekt der Nebenpflichtverletzung abzurängen, fehl. Die Parallelen, die die Berufung zu der Entscheidung des Bundesgerichtshofs in JZ 1996, 310 ziehen möchte, lassen sich bereits deshalb nicht herstellen, weil vorliegend - im Gegensatz zur vorgenannten BGH-Entscheidung - gerade ein umfassender, das Mineralölsteuerrecht mit einschließender Beratungsvertrag zwischen den Parteien bestand, aufgrund dessen der Beklagte zumindest in allgemeiner Form (vgl. OLG Düsseldorf GI 2004, 48) eine Information über die mineralölsteuerlichen Besonderheiten oder aber den Hinweis schuldete, er könne mangels hinreichender eigener Sachkenntnis über die ertrags- bzw. umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Rechnungen hinaus keine nähere Auskunft geben. Es wurde dem Beklagten ferner auch nicht angesonnen, sich aus ihm von der Klägerin kommentarlos überreichten Unterlagen ein Bild zu machen; er wurde vielmehr konkret gefragt, "was zu beachten ist". Schon deshalb lag der erstinstanzliche Hinweis des Beklagten auf die Entscheidung OLG Braunschweig GI 2002, 97 neben der Sache.

Ob das Mineralölsteuerrecht, wie die Berufung meint, ein "Orchideenrechtsgebiet" ist, spielt keine entscheidende Rolle. Die Konsequenz, die die Berufung aus dieser Einordnung ziehen möchte - dass nämlich der Mandant, der sich wegen eines solchen Sachverhalts an einen "normalen", auf diesen Bereich nicht spezialisierten Steuerberater wendet, letztlich keine qualifizierte Auskunft und nicht einmal die Weiterverweisung an einen Experten erwarten kann, weil er nicht davon ausgehen darf, dass der Steuerberater überhaupt die grundlegende Problematik des Falles erfasst - ist haltlos. 23

Im Ergebnis nichts anderes gilt, wenn man anstelle eines Beratungsvertrags von einem Auskunftsvertrag zwischen den Parteien mit dem Gegenstand der Belehrung über die bei der Gaseinfuhr zu beachtenden steuerlichen Vorschriften ausgehen wollte (zum Auskunftsvertrag vgl. Gräfe/Lenzen/Schmeer, Steuerberaterhaftung, 3. Aufl. Rdn. 339 ff.) Auch in diesem Falle nämlich schuldete der Beklagte entweder die sachlich zutreffende Auskunft oder zumindest den Hinweis auf die notwendige Einholung ergänzenden Sachverständnisses. 24

2. Im Ergebnis ohne Erfolg wendet die Berufung sich auch gegen die Auffassung des Landgerichts, der Klägerin falle weder ein mitwirkendes Verschulden noch ein Verstoß gegen die Schadensminderungspflicht (§ 254 BGB) zur Last. 25

Den von ihr gegen den streitgegenständlichen Steuerbescheid vom 27. 11. 2000 eingelegten Einspruch vom 7. 12. 2000 hat die Klägerin ungeachtet der Ankündigung in der Einspruchsschrift und der nach § 364 b AO durch die Finanzverwaltung gesetzten Ausschlussfrist nicht begründet, so dass er schließlich mit der Einspruchsentscheidung vom 25. 4. 2001 nach Aktenlage - abschlägig - beschieden wurde. Darin lag kein anspruchsminderndes Mitverschulden im Sinne von § 254 Abs. 2 Satz 1 BGB, weil ein mit Begründung versehener Rechtsbehelf keine hinreichende Aussicht auf Erfolg gehabt hätte. 26

Allerdings kann die Schadensabwendungs- und -minderungspflicht dem Geschädigten den Gebrauch von Rechtsbehelfen bzw. Rechtsmitteln gebieten. Voraussetzung hierfür ist, dass die in Betracht kommende Maßnahme Aussicht auf Erfolg verspricht und ihr nicht im Einzelfall Gesichtspunkte der Zumutbarkeit entgegen stehen (vgl. BGH NJW-RR 1991, 1458 unter II. 1. mit. weit. Nachw.; Palandt/Heinrichs, BGB 63. Aufl. § 254 Rdn. 42). Im Streitfall hätte die Klägerin im Einspruchs- oder einem etwaigen anschließenden finanzgerichtlichen Klageverfahren weder mit Aussicht auf Erfolg den Einwand der Festsetzungsverjährung erheben noch hätte sie mit Erfolgsaussicht rückwirkend eine zur Steuervergünstigung führende Erlaubnis beantragen können. Die gegenteiligen Ausführungen der Berufung überzeugen nicht. 27

a) Allerdings beträgt nach § 169 Abs. 2 Nr. AO die Festsetzungsfrist für Verbrauchssteuern - um eine solche handelt es sich bei der Mineralölsteuer - grundsätzlich ein Jahr. Die Festsetzungsfrist beginnt gemäß § 170 Abs. 1 AO mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuer entstanden ist; das war hier der Zeitpunkt der jeweiligen Einfuhr der Lieferungen in das Bundesgebiet. Die abweichenden Regelungen für den Beginn der Festsetzungsfrist nach Abs. 2 Satz 1 Nrn. 1 und 2 AO gelten gemäß Abs. 2 Satz 2 der Bestimmung nicht für Verbrauchssteuern. 28

Die Vorschriften der §§ 169 ff. AO werden hier auch nicht deshalb verdrängt, weil es sich bei der Mineralölsteuer um eine bei der Einfuhr erhobene Verbrauchssteuer handelt, für die - im Falle der Einfuhr aus einem Drittland - in Gestalt des sog. Zollkodex besondere gemeinschaftsrechtliche Regelungen gelten, die § 169 AO vorgehen (§ 23 MinöStG). Denn mit der Einfuhr aus einem "Drittland" ist nur eine solche aus einem Land außerhalb der EU gemeint (vgl. auch § 12 Satz 1 Nr. 2a MinöStG); für innergemeinschaftliche Vorgänge wie dem hier betroffenen Import aus den Niederlanden in die Bundesrepublik bleibt es bei der Anwendung der §§ 169 ff. AO (vgl. Klein/Rüsken, AO 8. Aufl. § 169 Rdn. 18, 20). 29

Im Streitfall ist jedoch mit dem Landgericht von der längeren (fünfjährigen) Festsetzungsfrist des § 169 Abs. 2 Satz 2 AO auszugehen. Nach dieser Vorschrift beträgt die Festsetzungsfrist 10 Jahre, soweit eine Steuer hinterzogen und fünf Jahre, soweit sie leichtfertig verkürzt worden ist. Vorliegend hat die Finanzverwaltung das zunächst gegen die Geschäftsführer der Klägerin eingeleitete Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung (§ 370 AO) eingestellt und zugleich ein Bußgeldverfahren wegen leichtfertiger Steuerverkürzung (§ 378 AO i. V. m. § 370 Abs. 1 AO) eröffnet (Bl. 181 ff. der Beiakte - BA - 31 Js 237/02 StA Aachen/51 OWi 438/02 AG Aachen). Dass dieses Verfahren durch Beschluss des Amtsgerichts Aachen vom 3. März 2003 gemäß § 47 Abs. 2, § 75 Abs. 2 OWiG eingestellt worden ist (Bl. 320 f. BA), wobei die Betroffenen ihre notwendigen Auslagen selbst zu tragen hatten (§ 467 Abs. 4 StPO), gestattet als solches nicht den Schluss, dass die Geschäftsführer tatsächlich - auch - keine leichtfertige Steuerverkürzung begangen hatten. 30

§ 47 Abs. 2 OWiG schreibt für die Einstellung des Bußgeldverfahrens keine Voraussetzung vor, sondern gestattet diese Verfahrensbeendigung schon dann, wenn das Gericht "eine Ahndung nicht für geboten" erachtet. Die Vorschrift stellt mithin ausdrücklich auf die subjektive Bewertung des Gerichts ab, dessen Opportunitätsentscheidung lediglich durch das Erfordernis pflichtgemäßen Ermessens eingegrenzt wird, ohne dass bei der Ausübung des Ermessens zwingend zu berücksichtigende Umstände vorgegeben werden (vgl. BGHSt 44, 258 unter II. 1. a). Schon aus diesem Grunde bedeutet die Verfahrenseinstellung vorliegend nicht, dass - wie die Berufung meint - die Finanzverwaltung den Nachweis der Leichtfertigkeit in der Person der Geschäftsführer der Klägerin nicht habe erbringen konnte (vgl. auch Verfassungsgericht für das Land Brandenburg JR 2003, 101 unter II. 2. b, wonach die Einstellung des Verfahrens voraussetze, dass ein Tatverdacht nicht oder jedenfalls nicht vollständig ausgeräumt sei). 31

Leichtfertigkeit im Sinne von § 378 Abs. 1 AO bedeutet nach gefestigter Rechtsprechung einen erheblichen Grad an Fahrlässigkeit, der etwa der groben Fahrlässigkeit des bürgerlichen Rechts entspricht, aber im Gegensatz dazu auf die persönlichen Fähigkeiten des Täters abstellt. Ein derartiges Verschulden liegt danach vor, wenn der Täter nach den Gegebenheiten des konkreten Falls und seinen individuellen Fähigkeiten in der Lage gewesen wäre, den sich aus den konkret einschlägigen gesetzlichen Regelungen ergebenden Sorgfaltspflichten zu genügen (vgl. BFHE 200, 495) bzw. es sich ihm hätte aufdrängen müssen, dass eine Steuerverkürzung eintreten wird (vgl. BFH BFH/NV 1996, 32

Im Streitfall begründen die im Einstellungs- bzw. Eröffnungsvermerk des Hauptzollamts B. niedergelegten, vom Beklagten auch in der Berufungsinstanz nicht substantiell in Zweifel gezogenen Gründe (Bl. 205 ff. BA) in ihrer Gesamtheit den Vorwurf der Leichtfertigkeit der damaligen Geschäftsführer der Klägerin. Beide waren nicht nur, wie ihre Nachfrage beim Beklagten zeigt, wegen des Propangasimports aus den Niederlanden in steuerlicher Hinsicht grundsätzlich sensibilisiert. Die Kundenrechnungen der Klägerin enthielten vielmehr auch, wie sie durch ihren Nachfolgeberater Fröschen - im vorliegenden Zivilrechtsstreit unbestritten - im Steuerverfahren selbst vorgetragen hat, den ausdrücklichen Aufdruck "Steuerbegünstigtes Mineralöl!" nebst Belehrung über die von der Steuerbegünstigung allein umfassten Verwendungszwecke (Bl. 92 BA). Des weiteren ist bei der Klägerin anlässlich der Durchsuchung durch die Zollbehörden ein begleitendes Verwaltungsdokument (Bl. 43 BA) gefunden worden, aus dem sich zoll- und steuerrechtliche Bezüge ergeben. Vor diesem Hintergrund kann nicht ernstlich in Zweifel gezogen werden, dass den Geschäftsführern die Problematik der Mineralölsteuerpflicht bzw. einer möglichen Steuerbegünstigung zumindest im Groben bewusst war. Wenn sie sich vor diesem Hintergrund mit der allein die Rechnungsgestaltung betreffenden Auskunft des Beklagten zufrieden gaben, spricht alles dafür, dass die Geschäftsführer der Klägerin sozusagen "sehenden Auges" der Mineralölsteuerpflicht nicht Genüge getan und demzufolge leichtfertig im Sinne von § 378 Abs. 1 AO gehandelt haben.

33

Unabhängig davon folgt die Anwendung der fünfjährigen Festsetzungsfrist nicht nur aus dem Fehlverhalten der Geschäftsführer der Klägerin, weil auch den Beklagten als Steuerkundigen in beachtlicher Weise der Vorwurf der Leichtfertigkeit trifft:

34

Nach dem Wortlaut der § 169 Abs. 2 Satz 1, § 370 Abs. 1, § 378 Abs. 1 Satz 1 AO kommt es nur darauf an, ob eine Steuer hinterzogen oder leichtfertig verkürzt wurde, nicht aber durch wen. Ausgehend davon ist die bußgeldrechtliche Verantwortlichkeit der steuerlichen Berater seit langem umstritten. Die ordentlichen Gerichte, insbesondere die Strafgerichte, neigen wegen des Merkmals "Angaben machen" in § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO dazu, einen Berater, der nur im Innenverhältnis tätig wird, also etwa keine Erklärung nach außen für den Mandanten abgibt, nicht als gemäß § 378 AO verantwortlich anzusehen (vgl. Klein/Gast-de Haan aaO § 378 Rdn. 7). Abgesehen davon aber, dass im Streitfall die Fallgruppe des § 378 Abs. 1, § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO (pflichtwidriges In-Unkenntnis-lassen der Finanzbehörden über steuerlich erhebliche Tatsachen) betroffen ist, steht der Bundesfinanzhof bis heute unverändert auf dem Standpunkt, dass es zum einen nicht darauf ankomme, ob der Steuerschuldner selbst oder ein für ihn handelnder Dritter den Tatbestand des § 378 AO erfüllt habe und zum anderen die Tatbestandsverwirklichung auch durch einen steuerlichen Berater erfolgen könne, ohne dass dieser dem Finanzamt gegenüber hervorgetreten sein müsse.

35

Den Beklagten als Steuerberater trifft aber in jedem Falle der Vorwurf der Leichtfertigkeit, wenn er sich auf der Grundlage des ihm mitgeteilten Sachverhalts nicht hinreichend um die mineralölsteuerlichen Fragen kümmerte. Da davon auszugehen ist, dass im Falle einer auf den Einwand der Festsetzungsverjährung gestützten Einspruchsbegründung die Finanzverwaltung bzw. bei abschlägigem Einspruchsbescheid und anschließender Klageerhebung das zuständige Finanzgericht im Rahmen ihrer rechtlichen Beurteilung die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur Verantwortlichkeit des steuerlichen Beraters zugrunde gelegt hätten, wäre eine entsprechende Rechtsverfolgung durch die Klägerin auch aus diesem Grunde ohne Aussicht auf Erfolg gewesen.

36

37

b) Ebenfalls zu Unrecht macht der Beklagte - gestützt auf eine einzelne Literaturstimme (Bl. 87 f. GA, nicht "Stimmen") - geltend, die rückwirkende Erteilung einer mineralölsteuerlichen Erlaubnis sei zulässig und die Klägerin habe daher auf eine solche dringen können bzw. müssen.

Der Bundesfinanzhof (vgl. BFH/NV 2004, 981 und BFH/NV 2001, 1610) vertritt in ständiger Rechtsprechung grundsätzlich die Auffassung, eine nachträgliche Entsteuerung bzw. Steuervergünstigung komme nicht in Betracht, wenn die Erlaubnis nach § 12 MinöStG nicht von Anfang an vorgelegen habe. Die beiden vorgenannten Entscheidungen betrafen zwar im Einzelnen andere Sachverhaltskonstellationen als die vorliegende, ihre tragenden Erwägungen erfassen indes auch den Streitfall. Angesichts dessen ist es unwahrscheinlich, dass die Klägerin aufgrund eines nachträglichen Antrags noch in den Genuss einer Steuerminderung hätte kommen können. 38

Bei dieser Sachlage muss das Rechtsmittel, mit dem der Beklagte die Ausführungen des Landgerichts im Übrigen, insbesondere zur Schadenshöhe und zur Einbeziehung der Verfahrenskosten der Verteidiger der Geschäftsführer der Klägerin in den Gesamtschaden, unbeanstandet lässt, insgesamt erfolglos bleiben. 39

Die Kostenentscheidung folgt aus § 97 Abs. 1 ZPO, der Ausspruch zur vorläufigen Vollstreckbarkeit beruht auf § 708 Nr. 10, § 711 ZPO. 40

Die Revision ist nicht zuzulassen, weil die Rechtssache keine grundsätzliche Bedeutung hat und die Fortbildung des Rechts oder die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des Revisionsgerichts nicht erfordern (§ 542 Abs. 1, § 543 Abs. 1, Abs. 2 ZPO). Die Entscheidung des Senats steht im Einklang mit der Rechtsprechung insbesondere auch des Bundesgerichtshofs. Rechtsfragen grundsätzlicher Natur, die über den konkreten Einzelfall hinaus von Interesse sein könnten, haben sich nicht gestellt und waren nicht zu entscheiden. 41

Streitwert für das Berufungsverfahren: 60.708,87 EUR (9.355,22 EUR + 51.353,65 EUR) 42