

Beraterhaftung für verhängte Geld- und Freiheitsstrafen bei verunglückter Selbstanzeige

RA/FAStR Bernd Guntermann, Düsseldorf¹

AUFSATZ

Die strafrechtlichen Folgen einer verunglückten Selbstanzeige sind Gegenstand der öffentlichen Diskussion. Dies gilt auch für die Rechtsprechung des ersten Strafsenats des BGH zur Strafzumessung im Steuerstrafverfahren. Bei Hinterziehungsbeträgen jenseits der Grenze von 1 Mio. € droht eine der Strafaussetzung zur Bewährung nicht mehr zugängliche Freiheitsstrafe von mehr als 24 Monaten. Der nachfolgende Beitrag untersucht, welche Haftungsfolgen sich für den steuerlichen Berater ergeben, wenn die Verurteilung des Mandanten darauf beruht, dass die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige gem. § 371 Abs. 1 AO oder ein strafprozessuales Verfolgungshindernis gem. § 398 AO infolge eines Beratungsfehlers bei der Selbstanzeigeberatung nicht eingetreten ist.

I. Vorbemerkungen

Die Grundpflichten des steuerlichen Beraters sind durch die Rechtsprechung klar definiert. Der um Rat ersuchte steuerliche Berater ist zu einer umfassenden und möglichst erschöpfenden Belehrung seines Auftraggebers verpflichtet. Er hat dem Mandanten diejenigen Schritte anzuraten, die zu dem erstrebten Ziel zu führen geeignet sind, und Nachteile für den Auftraggeber zu verhindern, soweit solche vorhersehbar und vermeidbar sind. Dazu hat er dem Auftraggeber den relativ sichersten und ungefährlichsten Weg zu dem angestrebten steuerlichen Ziel aufzuzeigen und die für den Erfolg notwendigen Schritte vorzuschlagen, damit der Mandant eine sachgerechte Entscheidung treffen kann.² Diese Anforderungen gelten für alle Tätigkeiten, die der steuerliche Berater im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit ausführt. Das Spektrum dieser Tätigkeiten reicht von der steuerorientierten Gestaltungsberatung bis zur Verteidigung im Steuerstrafverfahren, wozu neben Rechtsanwälten auch Steuerberater und Steuerbevollmächtigte gem. § 392 AO berechtigt sind. Nichts anderes gilt damit auch für die Beratung oder Vertretung des Mandanten bei der Erstattung einer strafbefreienden Selbstanzeige gem. § 371 AO.

Die Haftungsfolgen eines Pflichtverstoßes differieren jedoch. Denn die Haftung des steuerlichen Beraters wird durch den Schutzzweck der verletzten vertraglichen Pflicht begrenzt. Dies bedeutet für den Bereich der Anwaltshaftung (und Steuerberaterhaftung), dass der Berater vertraglich nur für solche Nachteile einzustehen hat, zu deren

Abwendung er die aus dem Mandat folgende Pflicht übernommen hat.³

Die Haftungsfolge einer misslungenen Selbstanzeigeberatung hängt also von der Definition der mit dem Mandat übernommenen Pflichten ab. Diese bewegen sich, wie die nachfolgenden Ausführungen zeigen, im Spannungsfeld zwischen steuerlicher Beratung und Strafverteidigung, was eine Abgrenzung der Pflichtenkreise erfordert.

II. Haftung des steuerlichen Beraters für Geld- und Freiheitsstrafen

Es ist, orientiert am Schutzzweck der vertraglichen Pflicht, zwischen der steuerlichen (Gestaltungs-)Beratung und der Strafverteidigung in Steuerstrafsachen zu differenzieren:

1. Steuerliche Beratung

Die Verurteilung zu einer Geld- oder Freiheitsstrafe wegen Steuerhinterziehung kann darauf zurückzuführen sein, dass die strafbare Gestaltung Gegenstand eines Beratungsmandats war.

a) Haftungsgrundsätze

Die Frage, ob der steuerliche Berater in diesem Fall zum Ersatz einer gegen den Mandanten verhängten Geldstrafe/-buße verpflichtet sein kann, beschäftigt die Rechtsprechung regelmäßig.⁴ Der BGH bejaht grundsätzlich eine Pflicht des steuerlichen Beraters, den Mandanten vor der Begehung einer Straftat oder Ordnungswidrigkeit und deren Folgen zu schützen.⁵ Beruht die strafrechtlich relevante Gestaltung auf einer Beratungsempfehlung des steuerlichen Beraters oder hat dieser den Mandanten pflichtwidrig nicht oder nur unzureichend über die strafrechtlichen Folgen einer gewählten Gestaltung belehrt, kommt eine Schadensersatzpflicht des Beraters auf Ersatz der gegen den Mandanten verhängten Geldstrafe/-buße in Betracht.

¹ Wilhelm Rechtsanwälte, Düsseldorf.

² Vgl. BGH vom 19. 3. 2009, IX ZR 214/07, NJW 2009 S. 2949, 2950.

³ Vgl. BGH vom 9. 7. 2009, IX ZR 88/08, NJW 2009 S. 3025, 3026.

⁴ Vgl. zur Entwicklung der Rechtsprechung: Meixner, Schadensersatzpflicht des Steuerberaters wegen Verhängung einer Geldbuße, Stbg 2011 S. 176 ff.

⁵ Vgl. BGH vom 15. 4. 2010, IX ZR 189/09, DStR 2010 S. 1695, mit Anm. Meixner/Schröder.

b) Haftungsumfang

Im Hinblick auf den Schutzzweck der verletzten Pflicht ist allerdings zu differenzieren.

aa) Leichtfertige Steuerverkürzung

Bedient sich der Mandant, weil die steuerrechtliche Lage vielschichtig und für einen Laien undurchsichtig ist, eines steuerlichen Beraters, so besteht dessen Aufgabe nicht nur darin, die seinem Mandanten zustehenden Steuervorteile auszuschöpfen. Er muss seinen Mandanten auch davor bewahren, sich durch Überschreitung des zulässigen Rahmens der steuerstrafrechtlichen Verfolgung auszusetzen. Diese Schutzpflicht gilt regelmäßig auch bei leichtfertigen Verhalten des Mandanten.⁶

Verletzt der steuerliche Berater diese Pflicht, kommt ein Anspruch des Mandanten auf Ersatz der gegen ihn festgesetzten Geldbuße wegen leichtfertiger Steuerverkürzung gem. § 378 Abs. 1 AO in Betracht.

bb) Vorsätzliche Steuerhinterziehung

Die Beratungspflicht endet dort, wo der Mandant sich selbst über die Rechtswidrigkeit einer bestimmten Vorgehensweise im Klaren ist. Denn dann bedarf er keiner Aufklärung. Begeht er deshalb eine (vorsätzliche) Steuerhinterziehung, so kann er die sein Vermögen betreffenden steuerstrafrechtlichen Folgen nicht auf seinen Berater abwälzen.⁷

cc) Beweislast

Bleibt offen, ob der Mandant vorsätzlich gehandelt hat, gereicht dies dem steuerlichen Berater zum Nachteil, weil er die Voraussetzungen für die Einschränkung der ihm grundsätzlich treffenden Schutzpflicht darlegen und beweisen muss.⁸

Allein die Tatsache, dass der Mandant gegen einen Strafbefehl gem. §§ 407 ff. StPO keinen Einspruch eingelegt oder einer Einstellung des Verfahrens gem. § 153a StPO zugestimmt hat, entlastet den steuerlichen Berater nicht.⁹ Denn der Mandant ist, was auf der Ebene des Mitverschuldens zu prüfen ist, nur zur Einlegung aussichtsreicher und zumutbarer Rechtsbehelfe und Rechtsmittel verpflichtet.¹⁰ Deshalb muss der steuerliche Berater auch in diesen Fallgestaltungen beweisen, dass der Mandant den Tatbestand einer vorsätzlichen Steuerhinterziehung verwirklicht hat.

2. Strafverteidigung in Steuerstrafsachen

Die Verurteilung des Mandanten zu einer Geld- oder Freiheitsstrafe wegen Steuerhinterziehung kann durch Pflichtverletzungen des Strafverteidigers verursacht sein.

a) Haftungsgrundsätze

Zwar unterscheidet sich die Verfahrensstellung des Strafverteidigers grundsätzlich von derjenigen des Prozessbevollmächtigten in einem Zivilverfahren und auch von derjenigen des außergerichtlich tätigen (steuerlichen) Beraters. Der Strafverteidiger unterliegt als unabhängiges Organ der Rechtspflege weder der Kontrolle des Gerichts noch den Weisungen des Mandanten. Diesem gegenüber obliegt dem Strafverteidiger aber die Grundpflicht zur umfassenden und möglichst erschöpfenden Beratung. Zudem besteht seine Aufgabe darin, dem Schutz des Beschuldigten zu dienen und im Strafverfahren alles geltend zu machen, was dem Beschuldigten nach sachlichem Recht oder Verfahrensrecht günstig ist.¹¹ Diese Pflicht umfasst als sog. Fehlerverhütungspflicht auch die Pflicht des Verteidigers, auf die Verhütung von Fehlern des Gerichts bzw. anderer Verfahrensbeteiligter hinzuwirken.¹²

Eine Verletzung dieser Pflichten kann die zivilrechtliche Haftung des Strafverteidigers wegen der Verletzung seiner Pflichten aus dem Anwaltsvertrag zur Folge haben.

b) Haftungsumfang

Der Schutzzweck der Verteidigung in (Steuer-)Strafsachen entspricht nicht den Mandatspflichten bei der steuerrechtlichen Beratung. Deshalb ist eine differenzierte Betrachtung des Haftungsumfangs geboten.

aa) Schutzzweck

Während der steuerliche Berater nicht verpflichtet ist, seinen Mandanten von der vorsätzlichen Verwirklichung von Steuerstraftatbeständen abzuhalten, ist es die Pflicht des Strafverteidigers, den Mandanten (auch) nach vorsätzlicher Tatbegehung mit allen verfahrensrechtlich zulässigen Mitteln vor den Folgen der Tat zu bewahren. Besteht etwa, wie im Falle der wirksamen Selbstanzeige gem. § 371 AO, ein persönlicher Strafaufhebungsgrund, dann ist es die Pflicht des Verteidigers, diesen geltend zu machen und alles zu tun, um die Verurteilung des Mandanten abzuwenden. Deshalb schließt die vorsätzliche Tatbegehung durch den Mandanten und die darauf gestützte

6 Vgl. BGH vom 15. 4. 2010, IX ZR 189/09, DStR 2010 S. 1695, mit Anm. Meixner/Schröder.
 7 Vgl. BGH vom 15. 4. 2010, IX ZR 189/09, DStR 2010 S. 1695, mit Anm. Meixner/Schröder; BGH vom 14. 11. 1996, IX ZR 215/95, NJW 1997 S. 518, 519; Pallas/Gercke, Die zivilrechtliche Haftung des Steuerberaters bei strafbarem Verhalten des Mandanten, Stbg 2013 S. 357.
 8 Vgl. BGH vom 15. 4. 2010, IX ZR 189/09, DStR 2010 S. 1695, mit Anm. Meixner/Schröder; Fischer in Zuehör/G. Fischer/Vill/D. Fischer/Rinkler/Chab, Handbuch der Anwaltschaftung, 3. Aufl., Rz. 1159.
 9 A. A. zu § 153a StPO: LG Aurich vom 15. 6. 2007, 3 O 1312/06, GI 2007 S. 198.
 10 Vgl. BGH vom 15. 4. 2010, IX ZR 189/09, DStR 2010 S. 1695, mit Anm. Meixner/Schröder; Fischer in: Zuehör/G. Fischer/Vill/D. Fischer/Rinkler/Chab, Handbuch der Anwaltschaftung, 3. Aufl., Rz. 1247.
 11 Vgl. BGH vom 17. 9. 1964, III ZR 215/63, NJW 1964 S. 2402, 2403.
 12 Vgl. Krause, Die zivilrechtliche Haftung des Strafverteidigers, NStZ 2000 S. 225.

Verurteilung eine Haftung des Verteidigers wegen einer Pflichtverletzung keineswegs aus.

bb) Vermögensschäden

Erleidet der Mandant wegen einer Pflichtverletzung des Verteidigers einen Vermögensschaden, kann dies zur Ersatzpflicht des Verteidigers führen. Diese kann sich beispielsweise daraus ergeben, dass der Verteidiger dem Mandanten zu einem Einspruch gegen einen Strafbefehl rät, ohne ihn auf die Möglichkeit der Verböserung hinzuweisen. In diesem Fall ergibt sich der Vermögensschaden aus einem Vergleich zwischen dem Strafausspruch im Strafbefehl und dem auf den Einspruch ergangenen Urteil.¹³

Beruhet die Verurteilung darauf, dass es der Verteidiger unterlassen hat, auf die Berücksichtigung der eingetretenen Verfolgungsverjährung hinzuwirken, kann der Schaden in den durch die Verurteilung entstandenen Vermögensschäden liegen.¹⁴

In gleicher Weise kommen als Vermögensschäden Verdienstauffälle des Mandanten in Betracht. Diese können sich auch aus beamtenrechtlichen Folgen, etwa dem Verlust des Ruhegeldanspruchs, ergeben, wenn der Eintritt dieser strafrechtlichen Nebenfolge darauf zurückzuführen ist, dass der Strafverteidiger seinen Mandanten nicht auf das Risiko hingewiesen hat und dessen Verwirklichung bei pflichtgemäßem Verhalten des Verteidigers hätte vermieden werden können.¹⁵

cc) Personenschäden

Im Bereich der zivil- und steuerrechtlichen Beratung obliegt dem Berater i. d. R. nur die Wahrung der vermögensrechtlichen Interessen des Mandanten. Deshalb begründen Beratungsfehler, die Gesundheitsschäden des Mandanten verursacht haben, i. d. R. keinen Schmerzensgeldanspruch nach § 253 Abs. 2 BGB.¹⁶

Dagegen kann im Bereich der Strafverteidigung das Rechtsgut der Freiheit in den Schutzzweck der verletzen Pflicht fallen. Dies kommt beispielsweise in Betracht, wenn der Strafverteidiger einen aussichtsreichen Antrag auf Verlegung eines Termins zur Hauptverhandlung unterlässt und sein Mandant infolgedessen nach Ausbleiben im Termin in Untersuchungshaft genommen wird.¹⁷

Ist die durch den Mandanten verbüßte Untersuchungs-/Strafhaft Folge der anwaltlichen Pflichtverletzung, ist der Schmerzensgeldanspruch auf eine Geldentschädigung für den zugefügten immateriellen Schaden wegen der erlittenen Freiheitsentziehung gerichtet. Dieser Anspruch ist nicht auf eine Entschädigung innerhalb der Grenzen des Strafverfolgungsentschädigungsgesetzes (StrEG) beschränkt, sondern kann über diese Grenzen hinausgehen.¹⁸

III. Anwendung auf die Selbstanzeigeberatung

Beruhet die Verurteilung des Mandanten zu einer Geld- oder Freiheitsstrafe darauf, dass die Wirkungen einer steuerbefreienden Selbstanzeige infolge eines Beratungsfehlers nicht eingetreten sind, ergibt sich aus der Anwendung der dargestellten Haftungsregeln Folgendes:

1. Haftungsgrundsätze

Die haftungsrechtlichen Folgen der Pflichtverletzung hängen wiederum von der Definition des Schutzzwecks der verletzen vertraglichen Pflicht ab.

a) Steuerliche Beratung oder Strafverteidigung

Die Selbstanzeige zielt einerseits unmittelbar auf eine strafrechtliche Folge ab. Es handelt sich aber andererseits um eine Ergänzung der Steuererklärungspflichten. Es sind die unrichtigen und unvollständigen Angaben zu ermitteln, die hinterzogenen bzw. leichtfertig verkürzten Steuern zu berechnen, Verhandlungen mit der Finanzverwaltung zu führen, und schließlich ist die Selbstanzeige mit Nachholung der unrichtigen und unvollständigen Angaben zu erstatten.¹⁹

Aus dieser Nähe zur steuerberatenden Tätigkeit wird geschlossen, bei der Selbstanzeigeberatung handele es sich um Steuerberatung und nicht um Strafverteidigung.²⁰

Für die Richtigkeit dieser Einordnung spricht, dass das Verbot der Mehrfachverteidigung gem. § 146 StPO auf die Vertretung bei der Erstattung der Selbstanzeige nach einhelliger Auffassung keine Anwendung findet.²¹

b) Schutzzweck des § 371 AO

Aus der rechtlichen Einordnung der Selbstanzeigeberatung als Steuerberatung folgt aber nicht, dass der Schutzzweck demjenigen bei der steuerlichen Gestal-

13 Vgl. *Kuhn*, Haftung des Strafverteidigers, NJW-Spezial 2006 S. 279.
 14 Vgl. BGH vom 17. 9. 1964, III ZR 215/63, NJW 1964 S. 2402 ff.
 15 Vgl. OLG Nürnberg vom 21. 9. 1995, 8 U 4041/93, BeckRS 1995, Dok. 31342163.
 16 Vgl. BGH vom 9. 7. 2009, IX ZR 88/08, NJW 2009 S. 3025, 3027.
 17 Vgl. BGH vom 9. 7. 2009, IX ZR 88/08, NJW 2009 S. 3025, 3027; KG Berlin vom 17. 1. 2005, 12 U 302/03, NJW 2005 S. 1284 ff.; *Fischer in Zugehör/G. Fischer/Vill/D. Fischer/Rinkler/Chab*, Handbuch der Anwaltshaftung, 3. Aufl., Rz. 1154.
 18 Vgl. OLG Frankfurt vom 2. 10. 2007, 19 U 8/07, DS 2008 S. 115, 119, dort zum Schadensersatzanspruch gegen einen gerichtlich bestellten Sachverständigen, auf Grund dessen Feststellungen der Geschädigte eine Freiheitsstrafe wegen einer Straftat verbüßte, die er nicht begangen hat.
 19 Vgl. OLG Düsseldorf vom 23. 3. 2004, 23 U 66/03, BeckRS 2004, Dok. 04368.
 20 Vgl. OLG Düsseldorf vom 23. 3. 2004, 23 U 66/03, BeckRS 2004, Dok. 04368; *Streck*, Die Selbstanzeige-Beratungssituation, DStR 1996 S. 288, 292; *Streck*, Steueranwaltliche Beratung in Fällen des illegalen Datenhandels – Handwerkszeug und Probleme, NJW 2010 S. 1326, 1331.
 21 Vgl. *Kohler in MünchKomm/StGB*, § 371 AO Rz. 101; *Franzen/Gast/ Joecks*, Steuerstrafrecht, § 371 AO Rz. 81; *Streck*, Steueranwaltliche Beratung in Fällen des illegalen Datenhandels – Handwerkszeug und Probleme, NJW 2010 S. 1326, 1331.

tungsberatung entspricht. Denn während der steuerliche Berater nicht verpflichtet ist, seinen Mandanten von der Begehung einer Steuerhinterziehung abzuhalten, ist es gerade das Ziel der Selbstanzeigeberatung, die Straffreiheit herbeizuführen. Verletzt der steuerliche Berater diese Pflicht dadurch, dass er pflichtwidrig nicht auf eine vollständige oder rechtzeitige Selbstanzeige hinwirkt, dann verwirklichen sich gerade die Nachteile, zu deren Abwendung der Berater aus dem Mandatsverhältnis verpflichtet ist.

Demzufolge kann der fehlerhafte Rat, keine Selbstanzeige zu erstatten, zur Schadensersatzpflicht des steuerlichen Beraters führen.²² Ebenso kann die pflichtwidrige Erstattung einer nicht den Anforderungen des § 371 AO genügenden Selbstanzeige zur Schadensersatzpflicht des steuerlichen Beraters führen.²³

2. Haftungsumfang

Die Selbstanzeigeberatung ist damit zwar Steuerberatung, der Haftungsumfang im Falle der Pflichtverletzung entspricht aber dem Haftungsumfang bei der Strafverteidigung.

a) Geldstrafe

Führt die misslungene Selbstanzeigeberatung zur Verhängung einer Geldbuße wegen leichtfertiger Steuerverkürzung gem. § 378 AO oder zur Verhängung einer Geldstrafe wegen vorsätzlicher Steuerhinterziehung gem. § 371 AO, kann der Schadensersatzanspruch des Mandanten auf Erstattung der Geldbuße/-strafe gerichtet sein. Denn der straffällig gewordene Mandant will in diesem Fall nur in diejenige Lage versetzt werden, die bei sorgfältiger und pflichtgemäßer Beratung für ihn bestehen würde, nämlich den Zustand hypothetischer Straffreiheit.²⁴

Ebenso kann der Schaden dem Geldbetrag entsprechen, den der zu einer Freiheitsstrafe verurteilte Mandant im Rahmen einer Bewährungsaufgabe gem. § 56b Abs. 2 Nr. 2 StGB an eine gemeinnützige Einrichtung gezahlt hat.²⁵

b) Freiheitsstrafe

Erleidet der Mandant durch die Verbüßung einer Freiheitsstrafe Verdienstauffälle, so handelt es sich um einen Vermögensschaden, zu dessen Ersatz der steuerliche Berater verpflichtet sein kann. Im Falle der Verurteilung zu einer Freiheitsstrafe kommt zudem – anders als bei der zivilrechtlichen und steuerlichen Beratung – auch ein Anspruch auf Ersatz des Personenschadens in Form des Schmerzensgeldanspruchs nach § 253 Abs. 2 BGB in Betracht.

Zu den Bemessungsfaktoren für die Höhe des Schmerzensgelds gehören zwar nicht Vermögensverhältnisse des Verletzten, wohl aber seine gesellschaftliche Stellung und die Schwere der Beeinträchtigung der persönlichen Integrität und des beruflichen Ansehens.²⁶ Ver-

urteilungen, denen eine Steuerhinterziehung mit einem Hinterziehungsbetrag von mehr als 1 Mio. € zu Grunde liegt, werden regelmäßig Personen betreffen, die neben einem überdurchschnittlichen Vermögen häufig auch über eine hervorgehobene gesellschaftliche Stellung verfügen.

Auf der anderen Seite kann nicht unberücksichtigt bleiben, dass zwar die Verurteilung zu einer Freiheitsstrafe auf einer Pflichtverletzung des steuerlichen Beraters im Rahmen der Selbstanzeigeberatung beruhen mag, der Verlust des gesellschaftlichen Ansehens aber regelmäßig nicht auf die Verurteilung, sondern vielmehr auf die ihre Grundlage bildende Steuerhinterziehung zurückzuführen sein dürfte.²⁷

3. Deckung durch die Berufshaftpflichtversicherung

a) Umfang der Deckung

Gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1. AVB-RSW 2008 bietet der Versicherer dem Versicherungsnehmer Versicherungsschutz für den Fall, dass er wegen eines bei der Ausübung beruflicher Tätigkeit von ihm selbst oder einer Person, für die er nach § 278 oder § 831 BGB einzustehen hat, begangenen Verstoßes von einem anderen auf Grund gesetzlicher Haftpflichtbestimmungen privatrechtlichen Inhalts für einen Vermögensschaden verantwortlich gemacht wird.

Die Selbstanzeigeberatung stellt eine berufliche Tätigkeit i. S. d. § 1 Abs. 1 AVB-RSW 2008 des Rechtsanwalts oder Steuerberaters dar.

b) Ausschluss wissentlicher Pflichtverletzung

Zu beachten ist allerdings der Risikoausschluss der wissentlichen Pflichtverletzung gem. § 4 Nr. 5 AVB-RSW 2008, der dann eingreift, wenn die Schadensverursachung durch wissentliche Abweichung von Gesetz, Vorschrift, Anweisung oder Bedingung des Auftraggebers oder durch sonstige wissentliche Pflichtverletzung erfolgt.

Der Risikoausschluss greift auch dann ein, wenn der steuerliche Berater zwar mit guter Absicht, aber wissent-

²² Vgl. RG vom 10. 6. 1942, III 14/42, RGZ 1969 S. 267.

²³ Vgl. LG Saarbrücken vom 23. 1. 2012, 9 O 251/10, BeckRS 2013, Dokument 03306; *Bilsdorfer*, Die Entwicklung des Steuerstraf- und Steuerordnungswidrigkeitenrechts, NJW 2013 S. 1409, 1412.

²⁴ Vgl. *Bilsdorfer*, Die Entwicklung des Steuerstraf- und Steuerordnungswidrigkeitenrechts, NJW 2013 S. 1409, 1412.

²⁵ Vgl. LG Saarbrücken vom 23. 1. 2012, 9 O 251/10, BeckRS 2013, Dokument 03306.

²⁶ Vgl. OLG Köln vom 18. 5. 1999, 15 U 4/99, NJW-RR 2000 S. 470, 471; *Grüneberg* in Palandt, § 253 BGB Rz. 16.

²⁷ *Burkhard*, Selbstanzeige und Schweigepflicht der Finanzbehörde: Teilaspekte des Steuergeheimnisses, Stbg 2013 S. 412 (in diesem Heft).

lich gegen Vorgaben des Mandanten verstößt.²⁸ Ist die Weisung des Mandanten darauf gerichtet, durch die Erstattung einer Selbstanzeige, soweit rechtlich möglich, Straffreiheit gem. § 371 AO zu erlangen, liegt im bewussten Missachten dieser Weisung eine wissentliche Pflichtverletzung. Diese kann bereits dann verwirklicht sein, wenn der steuerliche Berater aus sachfremden Erwägungen von einer Selbstanzeige in Kenntnis der Tatsache abräät, dass ein Sperrgrund gem. § 370 Abs. 2 AO (noch) nicht eingreift.

Ebenso implizieren Pflichtverstöße gegen fundamentale Grundregeln der Berufstätigkeit wissentliches Handeln.²⁹ Ein wissentlicher Pflichtverstoß wird damit in Betracht kommen, wenn der steuerliche Berater die Selbstanzeige in Kenntnis der Tatsache, dass der Eintritt eines Sperrgrunds gem. § 371 Abs. 2 AO unmittelbar droht, pflichtwidrig nicht oder verspätet erstattet.

c) Deckung von Schmerzensgeldansprüchen

Besteht der eingetretene Schaden in einem Personenschaden, etwa in Form eines Schmerzensgeldanspruchs wegen einer durch den Beratungsfehler verursachten Freiheitsstrafe, ist zu berücksichtigen, dass § 1 I.1. AVB-RSW 2008 Versicherungsschutz nur für Vermögensschäden gewährt.

Teil B Satz 8 der Besonderen Bedingungen und Risikobeschreibung für Rechtsanwälte und Patentanwälte (BBR-RA) enthält eine partielle Deckungserweiterung zu § 1 I.1. AVB-RSW 2008. Danach sollen auch solche (Vermögens-)Schäden erfasst sein, die durch Freiheitsentzug verursacht worden sind (Straf- oder Untersuchungshaft, Unterbringung).

Unklar ist, ob Teil B Satz 8 BBR-RA auch Nicht-Vermögensschadenschäden, also insbesondere Personenschäden und Schmerzensgeld, erfasst.

Nach dem Wortlaut der Norm („Unter die zu § 1 I Ziffer 2 genannten Vermögensschäden fallen auch solche, ...“) lässt sich vertreten, dass Teil B Satz 8 BBR-RA nur Vermögens- und nicht Personenschäden erfasst.

Damit ist zwar der durch die Verdienstauffälle entstehende Schaden des Mandanten vom Versicherungsschutz erfasst, nicht dagegen der Schmerzensgeldanspruch wegen der verbüßten Untersuchungs-/Strafhaft.³⁰ In Betracht kommt bezüglich des Schmerzensgeldanspruchs nach dieser Auffassung eine Deckung über die Bürohaftpflichtversicherung, soweit eine solche besteht.³¹

Gegen diese Auslegung von Teil B Satz 8 BBR-RA lässt sich jedoch anführen, dass mit dieser Deckungserweiterung die enge Definition von Vermögensschäden in § 1 I.2. AVB-RSW 2008 auch auf Nicht-Vermögens-

schäden ausgedehnt werden sollte. Der Begriff „solche“ in Teil B Satz 8 BBR-RA bezieht sich daher nicht auf Vermögensschäden, sondern erfasst Schäden allgemein.

Für diese Auslegung spricht auch die Regelungssystematik der Vorschrift, da es zur Abdeckung von mittelbaren oder unmittelbaren Vermögensschäden der Vorschrift in Teil B Satz 8 BBR-RA nicht bedurft hätte. Die Vorschrift hätte sonst allein klarstellende Funktion, da diese Vermögensschäden ohnehin durch die allgemeine Definition in § 1 I.2. AVB-RSW 2008 erfasst wären.³²

Angesicht der offenen Fragestellung wird sich der steuerliche Berater im Haftungsfall ggf. auf eine Auseinandersetzung mit dem Versicherer über die Deckung einstellen müssen.

IV. Fazit

Wird der Mandant im Steuerstrafverfahren zu einer Geld- oder Freiheitsstrafe verurteilt, haftet der steuerliche Berater für den Schaden, wenn die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige gem. § 371 AO auf Grund eines Beratungsfehlers nicht eingetreten ist. Der Anspruch des Mandanten ist auf Ersatz einer Geldstrafe oder -buße gerichtet.

Im Falle der Verhängung einer Freiheitsstrafe kommt neben dem Anspruch auf Ersatz von Vermögensschäden, z. B. Verdienstauffall, ein Schmerzensgeldanspruch des Mandanten wegen der verbüßten Untersuchungs- und/oder Strafhaft in Betracht.

Der Anspruch auf Ersatz von Vermögensschäden ist durch die Berufshaftpflichtversicherung des steuerlichen Beraters gedeckt, wenn keine Ausschlüsse, z. B. wissentliche Pflichtverletzung, den Deckungsschutz entfallen lassen.

Bezüglich etwaiger Schmerzensgeldansprüche des Mandanten können Deckungslücken mit erheblichen wirtschaftlichen Folgen für den steuerlichen Berater bestehen.

28 Vgl. *Gräfe/Brügge*, Vermögensschaden-Haftpflichtversicherung E, Deckungseinschränkungen und Risikoausschlüsse, Rz. 229.
 29 Vgl. OLG Köln vom 28. 1. 1997, 9 U 62/96, r+s 1997 S. 496 f.
 30 Vgl. *Chab*, AnwBl 2005 S. 497.
 31 Vgl. *Chab* in *Zugehör/G. Fischer/Vill/D. Fischer/Rinkler/Chab*, Handbuch der Anwaltschaft, 3. Aufl. 2011, Rz. 2163.
 32 Vgl. *Diller*, Die Berufshaftpflichtversicherung für Rechtsanwälte, AVB-RSW – Kommentar 2009, Teil B BBR-RA Rz. 36.