
Datum: 26.01.2016
Gericht: Oberlandesgericht Hamm
Spruchkörper: 25. Zivilsenat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 25 U 82/13
ECLI: ECLI:DE:OLGHAM:2016:0126.25U82.13.00

Vorinstanz: Landgericht Münster, 110 O 12/13

Tenor:

Die Berufung wird zurückgewiesen.

Die Kosten des Berufungsverfahrens werden dem Kläger auferlegt.

Das Urteil ist vorläufig vollstreckbar. Dem Kläger bleibt nachgelassen, die Vollstreckung gegen Sicherheitsleistung in Höhe von 110 % des zu vollstreckenden Betrages abzuwenden, falls nicht der Beklagte vor der Vollstreckung in gleicher Höhe Sicherheit leistet.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Der Streitwert für das Berufungsverfahren wird auf 85.116,90 € festgesetzt.

Gründe

1

A.

2

Der Kläger war Mehrheitsgesellschafter und Geschäftsführer der L GmbH, die einen Handel mit Fleischwaren und Innereien betrieb. Weitere Gesellschaftsanteile hielt die GmbH selbst sowie die L Beteiligungsgesellschaft mbH, deren alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer ebenfalls der Kläger war. In dem Eigentum der L GmbH stand ein Reihenhaus, G 2a in F (im Folgenden G), in dem sich ein Büroraum der Firma befand. Die weiteren Räume nutzte der Kläger aufgrund eines mündlichen Mietvertrages zu

3

Wohnzwecken. Die Miete wurde direkt von seinem Geschäftsführergehalt einbehalten. Die GmbH war weiterhin Eigentümerin eines Grundstücks in der D-Str. in F, das sie vermietete. Die Betriebsräume, in denen die Fleischwaren verarbeitet wurden, waren in I, C 23 angemietet.

Der Kläger beabsichtigte, den fleischverarbeitenden Betriebes ohne die im Eigentum der GmbH stehenden Grundstücke zu verkaufen. Dabei war zu berücksichtigen, dass aus gewerberechtlichen Gründen der Inhaber des fleischverarbeitenden Betriebes nicht wechseln sollte. Zum 31.12.2002 waren in der L GmbH Verlustvorträge in Höhe von 154.887 € vorhanden. 4

Seit Mitte der 1980er Jahre hatte der Beklagte die steuerlichen Angelegenheiten des Klägers als auch der L GmbH betreut. Der Beklagte erklärte gegenüber dem Kläger, er traue sich die Umwandlung nicht zu, und schlug vor, die Kanzlei ### hinzuzuziehen. Den Kontakt zu dieser als Berater für Beraterwerbenden Kanzlei stellte der Beklagte her. Er übersandte mit Kurzbrief vom 25.6.2003 eine von ihm erstellte Aktennotiz (Bl. 402f. d.A.), in der er die anstehenden Fragen kurz umriss. Er stellte der Kanzlei auch Unterlagen der L GmbH zur Verfügung, so den Jahresabschluss zum 31.12.2002, und an ihn richtete die Kanzlei ### auch das Schreiben vom 24.7.2003 (Bl. 59 - 61 d.A.), in dem der Vorschlag zur Umwandlung vorgestellt wurde. Der Beklagte nahm auch mit dem Kläger an dem Beratungsgespräch teil. Die Kanzlei ### rechnete ihre Tätigkeit gegenüber der umgewandelten L GmbH & Co KG mit Rechnung vom 16.10.2003 (Bl. 268 d.A.) ab. 5

Durch Urkunde des Notars J in M vom 27.8.2003 (UR-Nr. 561/03) (Bl. 165-167 d.A.) wurde der Umwandlungsbeschluss beurkundet, mit dem die L GmbH in die L GmbH & Co KG rückwirkend zum 1.1.2003 umgewandelt wurde. Mit Urkunde des Notars P in A vom 14.7.2004 (UR-Nr. 246/04) (Bl. 168 – 174 d.A.) wurde ein Spaltungsplan zum 31.12.2003 beurkundet. Der Kläger sowie die L Beteiligungsgesellschaft gründeten eine weitere Kommanditgesellschaft, die die bisherige Firma L GmbH & Co KG weiterführte (Gesellschaftsvertrag Bl. 193 – 199 d.A.). Auf diese Firma wurde der Teilbetrieb „Fleischwaren und Innereien“ übertragen. Die abspaltende Firma führte künftig den Namen N Grundbesitz GmbH & Co KG. 6

Der Beklagte erstellte zum 31.12.2002 eine Bilanz für die L GmbH und zum 1.1.2003 eine Steuerbilanz, in der allein der Buchwert für das Grundstück G auf den Teilwert von 180.000 € aufgestockt wurde. Der sich so ergebende Gewinn von 72.321,36 € wurde in die Körperschaftssteuererklärung übernommen. Aufgrund der Verlustvorträge ergab sich keine Körperschaftsteuer. In die steuerliche Eröffnungsbilanz der GmbH & Co KG wurde das Grundstück nicht mehr aufgenommen. 7

Ab dem 31.3.2004 wurde eine Betriebsprüfung der L GmbH durchgeführt, in der das Finanzamt (Prüfbericht Bl. 200 – 213 d.A., dort Tz. 2.8) davon ausging, dass das Grundstück G im Betriebsvermögen der nunmehr umgewandelten GmbH & Co KG verblieben sei, da die Wohnräume dem Kläger bis einschließlich August 2003 entgeltlich überlassen worden seien. Am 10.1.2005 erging ein geänderter Körperschaftssteuerbescheid für die L GmbH. 8

Im November 2006 begann eine Betriebsprüfung bei der N Grundbesitz GmbH & Co KG für die Jahre 2003 – 2005. Auch diese kam zu dem Ergebnis, dass das Grundstück G nicht bereits zum 1.1.2003, sondern erst zum Beginn der unentgeltlichen Überlassung am 30.8.2003 aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden sei und zu diesem Zeitpunkt als Teilentnahme zum Teilwert zu versteuern sei. 9

Am 20.4.2007 ergingen gegen die N Grundbesitz GmbH & Co KG geänderte Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 2003 – 2005, gegen die die GmbH & Co KG Einspruch einlegte. Für das Jahr 2003 wurde mit Wirkung zum September eine Entnahme des Grundstücks G angenommen, soweit der Kläger das Wohnhaus privat nutzt (76%), und der Gewinn erhöht.	
Der Einspruch wurde zurückgewiesen (Bl. 14 d.A.); die anschließende Klage vor dem Finanzgericht O blieb in diesem Punkt ohne Erfolg. Das Finanzgericht nahm eine Bindungswirkung des geänderten Körperschaftsteuerbescheid 2003 vom 10.1.2005 gegenüber der übernehmenden GmbH & Co KG an. Wegen der Einzelheiten wird auf das Urteil des Finanzgerichts vom 27.9.2012 (Bl. 21 ff. d.A.) Bezug genommen.	11
Der Kläger hat den Beklagten wegen einer fehlerhaften Wahl des Umwandlungsstichtages im Hinblick auf die steuerliche Zuordnung des Grundstücks G zum Betriebs- bzw. Privatvermögen sowie wegen der Unterlassung eines Einspruchs gegen den geänderten Körperschaftsteuerbescheid 2003 vom 10.1.2005 auf Schadensersatz in Anspruch genommen. Er hat die Klage in Höhe eines Betrages von 5.511,58 € zurückgenommen. Hinsichtlich des Feststellungsantrages haben die Parteien den Rechtsstreit übereinstimmend für erledigt erklärt.	12
Der Kläger hat die Ansicht vertreten, der Beklagte habe den sichersten Weg wählen müssen. Dieser hätte in einem Ankauf des Grundstücks G durch den Kläger persönlich gelegen.	13
Der Kläger hat seinen Schaden mit den zu zahlenden Mehrsteuern zzgl. festgesetzter Zinsen in Höhe von 79.451,29 € sowie weiteren Kosten in Höhe von 5.665,64 €, also insgesamt 85.116,93 €, beziffert. Darin sind die Kosten des finanzgerichtlichen Verfahrens, soweit sie nicht vom Finanzamt erstattet worden sind, die Kosten seiner Bevollmächtigten aus dem Einspruchsverfahren und aus deren vorgerichtlicher Tätigkeit enthalten. Er behauptet, er habe die festgesetzten Steuern wie auch die Rechnungen seiner Bevollmächtigten bezahlt.	14
Er hat die Ansicht vertreten, dass die Forderung nicht verjährt sei. Der Beklagte persönlich habe auf den Verjährungseinwand bis zum 31.3.2013 verzichtet. Der Beklagte hafte auch persönlich, weil er ihn und seine Firmen durchgehend selbst vertreten habe unabhängig von möglichen Sozietäten.	15
Der Kläger hat beantragt,	16
den Beklagten zu verurteilen, an ihn 85.116,93 € nebst Zinsen in Höhe von 8 Prozentpunkten über dem Basiszinssatz seit dem 9.4.2013 zu zahlen.	17
Der Beklagte hat beantragt,	18
die Klage abzuweisen.	19
Er hat die Ansicht vertreten, die Umwandlung sei durch die Kanzlei #### beraten worden. Das Ausscheiden des privat genutzten Anteils an dem Grundstück G aus dem Betriebsvermögen sei allein aufgrund des rückwirkend gewählten Umwandlungsstichtages gescheitert.	20
Ein Einspruch gegen den geänderten Körperschaftssteuerbescheid hätte keine Aussicht auf Erfolg gehabt.	21
Die Schadensersatzforderung sei verjährt, da die Klage nur gegen ihn persönlich gerichtet worden sei. Der steuerliche Beratungsauftrag habe aber mit der Sozietät bestanden, in deren	22

Namen er auch den Verzicht auf die Verjährungseinrede unterzeichnet habe. Auf Ansprüche aus § 128 HGB analog sei die Klage nicht gestützt worden.

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen. Der Beklagte habe keine Pflicht aus dem Steuerberatungsvertrag verletzt. Die Durchführung der Umwandlung sei nicht Gegenstand des Steuerberatervertrages gewesen. Der Beklagte habe ausdrücklich erklärt, diese nicht durchführen zu wollen. Daraufhin habe der Kläger die #### Steuerberater- und Rechtsanwaltskanzlei mit der Durchführung der Umwandlung beauftragt, in deren Zuständigkeitsbereich dann auch die Wahl des Umwandlungsstichtages gefallen sei. 23

Der Beklagte habe auch nicht gegen den am 10.1.2005 ergangenen Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2003 Einspruch einlegen müssen. Zwar sei mit diesem Bescheid ein geringerer Buchwert für das Grundstück in der Umwandlungsbilanz bestandskräftig festgeschrieben worden, aber diese Beurteilung sei wegen des am Stichtag fortbestehenden Mietverhältnisses zutreffend gewesen. 24

Der Beklagte habe auch nicht empfehlen müssen, das Grundstück vor der Umwandlung zu verkaufen. Denn eine solche Entnahme sei nicht steuerfrei möglich gewesen. Es wären dann Grunderwerbsteuern angefallen. 25

Gegen diese Entscheidung richtet sich die Berufung des Klägers. Er vertritt die Ansicht, dass die steuerliche Begleitung der Umwandlung in den Aufgabenkreis des Beklagten gefallen sei. Er, der Kläger, habe die Kanzlei #### nie direkt beauftragt. Diese Kanzlei sei von dem Beklagten eingeschaltet worden. Dies komme auch in der Wortwahl des Kurzbriefes vom 25.6.2003 zum Ausdruck. Allein der Beklagte habe die Kanzlei #### informiert und Unterlagen übermittelt. Die Kanzlei #### habe nur die zu beurkundenden Verträge entwerfen sollen. Alle Bilanzen und Steuererklärungen habe ausschließlich der Beklagte erstellt. 26

Die Tätigkeit der Kanzlei #### sei auch in 2004 beendet gewesen und abgerechnet worden. Daher habe den Beklagten die alleinige Verantwortung für die steuerliche Beratung getroffen; insbesondere begründe die Hinzuziehung eines Spezialisten keine Schadensquote. 27

Auch der Beklagte habe sich außergerichtlich nie darauf berufen, mit der steuerlichen Beratung zur Umwandlung nicht beauftragt gewesen zu sein. 28

Alleinige Schadensursache sei, dass der Beklagte gegen den am 10.1.2005 ergangenen Körperschaftsteuerbescheid keinen Einspruch eingelegt habe, mit dem für das Wohnhaus statt des Teilwerts der Buchwert festgestellt worden sei. Im Rahmen der Umwandlung habe L GmbH & Co KG den festgestellten Wert fortführen müssen. 29

Dies habe auch das Finanzgericht O in dem am 22.11.2012 zugestellten Urteil so ausgeführt. Der Beklagte sei vom Ablauf der Rechtsmittelfrist unterrichtet worden. 30

Der Beklagte habe einen Einspruch gegen den geänderten Körperschaftsteuerbescheid 2003 nicht als zulässig angesehen, wie er im Schreiben vom 6.7.2007 ausgeführt habe. 31

Der Kläger wiederholt seine Ansicht, dass der Beklagte ihn auf die Möglichkeit der Entnahme des Grundstücks vor Umwandlung habe hinweisen müssen. Er hätte die Belastung mit der (wesentlich geringeren) Grunderwerbsteuer in Kauf genommen. 32

Keiner der Berater habe ihn darauf hingewiesen, dass vor Umwandlung noch die Nutzungsverhältnisse hätten geändert werden müssen. 33

Er behauptet erstmals, der Beklagte habe ihn unabhängig von dem Punkt Wohnhaus darüber beraten müssen, wie der im Rahmen der Umwandlung verloren gehende Verlustvortrag ausgenutzt hätte werden können.	
Hinsichtlich des Hilfsantrages verweist der Kläger darauf, dass das Urteil nicht ordnungsgemäß verkündet worden sei. Im Protokoll heiße es, es sei in Anwesenheit der zuvor Erschienenen verkündet worden, was nicht zutreffe.	35
Der Kläger beantragt,	36
1. unter Abänderung des angefochtenen Urteils den Beklagten zu verurteilen, an ihn 85.116,93 € nebst Zinsen in Höhe von 8 Prozentpunkten über dem Basiszinssatz seit dem 9.4.2013 zu zahlen,	37
2. hilfsweise das angefochtene Urteil aufzuheben und an das Landgericht Münster zurückzuverweisen.	38
Der Beklagte beantragt,	39
die Berufung zurückzuweisen.	40
Er verteidigt unter Bezugnahme auf das erstinstanzliche Vorbringen das angefochtene Urteil. Es bestehe kein Mandatsvertrag mit dem Beklagten persönlich. Auf eine Haftung gem. § 128 HGB habe der Kläger seine Klage nicht gestützt. Solche Ansprüche seien verjährt.	41
Die Umwandlung sei durch die ### konzeptioniert, beraten und umgesetzt worden.	42
Der Beklagte vertritt die Ansicht, dass ein Einspruch gegen den Körperschaftssteuerbescheid 2003 vom 10.1.2005 sei unzulässig gewesen, da keine Beschwer vorgelegen habe.	43
Im Übrigen sei ein Einspruch auch unbegründet gewesen. Das Grundstück sei erst mit der Beendigung des bis August 2003 fortbestehenden Mietverhältnisses aus dem Betriebsvermögen der Gesellschaft ausgeschieden. Diesen Fehler habe allein ### zu verantworten, da diese als Spezialist eingeschaltet worden sei; er habe deren Konzept nicht überprüfen müssen. Eine Warnpflicht treffe ihn nur, wenn er erkenne, dass durch die gewählte Gestaltung Gefahr drohe. Er habe aber keine Zweifel gehabt.	44
Wegen der weiteren Einzelheiten des Parteivortrages wird auf die gewechselten Schriftsätze Bezug genommen.	45
Die Akten des FG O 8 K 1609/08 waren Gegenstand der mündlichen Verhandlung.	46
B.	47
Die Berufung ist nicht begründet.	48
I.	49
Der Kläger hat nicht dargelegt, dass der Beklagte eine Pflicht aus dem bestehenden Beratungsverhältnis verletzt hat.	50
1) Zwar betreute seit ca. 1986 zunächst der Beklagte und später die Sozietät, der dieser angehörte, sowohl den Kläger als auch die L GmbH in deren steuerlichen Angelegenheiten und war mit der Erstellung der Jahresabschlüsse und der Steuererklärungen beauftragt. Aber	51

als im Rahmen des Beratungsmandats die Frage einer Veräußerung des fleischverarbeitenden Betriebs ohne Übertragung des Grundvermögens anstand, hat der Beklagte erklärt, er sei nicht bereit oder in der Lage, die Fragen einer Umwandlung zu beraten. Er verwies den Kläger darauf, dass ein anderer Berater hinzugezogen werden müsse.

Dies hat auch der Kläger in seiner persönlichen Anhörung vor dem Landgericht bestätigt. In seiner Anhörung vor dem Senat am 26.1.2016 konnte er sich an Einzelheiten nicht mehr erinnern. 52

Zugleich empfahl der Beklagte dem Kläger die Kanzlei ### und schrieb Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater Dr. S an. Dabei handelte er aber in Vertretung des Klägers als Geschäftsführer der L GmbH mit der Folge, dass das Beratungsverhältnis zwischen der L GmbH und der Kanzlei ### zustande kam. Zwar formulierte der Beklagte in dem Kurzbrief vom 25.6.2003 (Bl. 402 d.A.), „ich darf Sie um Mitarbeit bitten, da ich für die evtl. Spaltung Ihren fachlichen Rat benötige“. Diese Formulierung konnte aber aus Sicht des Erklärungsempfängers nicht so verstanden werden, dass zwischen dem Beklagten und der Kanzlei ### ein Beratungsauftrag zustande kommen sollte, sondern Auftraggeber war die L GmbH. Anders ist die Erklärung auch nicht verstanden worden. Die Rechnung der Kanzlei ## vom 16.10.2003 (Bl. 268 d.A.) ist an die umgewandelte L GmbH & Co KG gerichtet und von dieser auch bezahlt worden. Die Formulierung in dem Kurzbrief vom 25.6.2003 beruhte vielmehr darauf, dass der Beklagte als Kontaktperson zwischen der L GmbH und der Kanzlei ## fungieren sollte, da in erster Linie er die benötigten Informationen zur Verfügung stellen konnte. Aus diesem Grund hat der Beklagte den Kläger auch zu dem Beratungsgespräch mit Dr. S begleitet. 53

Inhalt des an die Kanzlei ## gerichteten Auftrags war die Gestaltung des Formwechsels, wie auch durch den Text der Rechnung vom 16.10.2003 belegt wird. Hierzu waren die umwandlungsrechtlichen sowie die umwandlungssteuerrechtlichen Fragen zu prüfen. Insbesondere ergibt sich auch aus dem Inhalt des von Dr. S gefertigten Schreibens vom 24.7.2003 (Bl. 59 – 61 d.A.), dass er gerade die umwandlungssteuerrechtlichen Fragen geprüft hat. Er hat darauf hingewiesen, dass bei einer Umwandlung in eine Personengesellschaft eine private (Teil)Nutzung von Betriebsvermögen zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen führen werde (a.a.O. unter Ziff. 3 1. Absatz). 54

Der Beklagte hatte neben der Kanzlei ## kein sich auf die Umwandlung beziehendes Beratungsmandat. Er hatte die Übernahme einer solchen Tätigkeit gegenüber dem Kläger als Geschäftsführer der L GmbH gerade mangels ausreichender Kenntnisse ausdrücklich abgelehnt. Selbst wenn die Formulierung in dem Schreiben des Dr. S vom 24.7.2003 (Bl. 59 – 61 d.A.), „wir bitten um kritische Prüfung der vorgeschlagenen Gestaltung Ihrerseits ...“, so zu verstehen gewesen sein sollte, dass Dr. S eine Mitprüfung des Beklagten erwartet hätte, ergibt sich daraus keine vertragliche Verpflichtung des Beklagten im Verhältnis zum Kläger zur Prüfung der Gestaltung der Umwandlung. Der Beklagte war gegenüber dem Kläger nur verpflichtet zu prüfen, ob Rechtsanwalt Dr. S von den richtigen Tatsachen ausging und von diesem gestellte Fragen zutreffend zu beantworten. 55

Erst die infolge der Umwandlung zu erstellenden Jahresabschlüsse und Steuererklärungen übernahm wieder der Beklagte. 56

Die dieser Auslegung zugrunde liegenden Tatsachen sind unstrittig. Zwar hat sich der Kläger wiederholt für seine Rechtsansicht auf die Vernehmung des Zeugen Dr. S berufen. Tatsachen, zu denen dieser zu hören sei, hat er nicht angegeben. 57

Der Zeuge war daher nicht zu hören.	58
Die Tatsache, dass der Beklagte sich vorgerichtlich nicht auf eine direkte Haftung des Dr. S berufen hat, ist schon nicht geeignet, einen Rückschluss auf die vertraglichen Verpflichtungen zu ziehen. Im Übrigen sah der Kläger die Pflichtverletzung des Beklagten (auch) in der Nichteinlegung eines Einspruchs gegen den geänderten Körperschaftssteuerbescheid 2003 vom 10.1.2005, für die allein der Beklagte bzw. die Sozietät, der er angehörte, verantwortlich gewesen wäre.	59
2) Pflichten aus den in dieser beschränkten Weise bestehenden Beratungsaufträgen hat der Beklagte nicht verletzt.	60
a) Der Kläger hat nicht vorgetragen, dass der Beklagte Dr. S unzutreffend oder unzureichend informiert hat. Das Schreiben des Dr. S vom 24.7.2003 ließ erkennen, dass dieser davon ausging, dass der Kläger verheiratet war. Der Beklagte hat unwidersprochen mitgeteilt, dass der Kläger nicht verheiratet war, sondern es sich bei Frau N um dessen Tochter handelte. Eine Nachfrage zu der Ausgestaltung der privaten (Teil-)Nutzung des Hauses G war dem Schreiben nicht zu entnehmen. Es wurde in dem Schreiben auch nicht ausgeführt, dass es insoweit darauf ankomme, ob diese private Nutzung entgeltlich oder unentgeltlich erfolge.	61
b) Eine entsprechende Mitteilungspflicht traf den Beklagten daher nicht. Ihn traf auch keine Beratungspflicht zu möglichen Gefahren des rückwirkend gewählten Umwandlungsstichtages. Nach der Rechtsprechung des BGH (Urteil vom 4.5.2000 – IX ZR 142/09 – NJW-RR 2001, 201, zitiert nach juris Tz. 15; Urteil vom 21.7.2005 – IX ZR 6/02 – NJW-RR 2005, 1511, zitiert nach juris Tz. 14) hat der allgemeine Steuerberater das Konzept eines hinzugezogenen Spezialisten nicht eigenverantwortlich zu prüfen und den Mandanten über die Vorzüge und Nachteile zu beraten. Er muss den Mandanten vor der Verwirklichung des Konzepts nur warnen, wenn er erkennt oder erkennen muss, dass dieses an einem Mangel leidet, der für den Mandanten eine Gefahrenlage begründet, und annehmen muss, dass der Mandant diese Gefahr nicht kennt.	62
Für die Annahme, dass der Beklagte erkannt hat, dass die Vorverlagerung des Umwandlungsstichtages dazu führen würde, dass für die Zwischenzeit wegen der Vereinbarung eines Nutzungsentgeltes eine betriebliche Nutzung des Hauses auch für den privat von dem Kläger genutzten Teil angenommen werden würde, sind keine Anhaltspunkte vorgetragen oder ersichtlich. Allein dieser Umstand verhinderte das (Teil)Ausscheiden des Hauses G aus dem (steuerlichen) Betriebsvermögen der umgewandelten Gesellschaft, wie sie Dr. S im Schreiben vom 24.7.2003 dargestellt hatte.	63
Der Beklagte hätte dies auch nicht erkennen müssen. Zu dem zu erwartenden Wissen eines Steuerberaters gehörte im Jahr 2003, unter welchen Bedingungen eine private Nutzung von Gegenständen im Eigentum von Personengesellschaften deren Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen entgegensteht. In Schmidt, EStG, 22. Aufl. 2003, § 15 Rn. 496 wurde insoweit bereits auf die BFH-Urteile BStBl. 1990 II 61 und 2001 II 232 zu 2) verwiesen, wonach nur berechnete unentgeltliche Nutzungen zu einem Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen führen. Hier bestand aber die Besonderheit, dass eine entgeltliche private Teilnutzung ab Übernahme der GmbH & Co KG nicht mehr erfolgen sollte. Allein die zeitliche Rückbeziehung der Umwandlung auf den 1.1.2003 verursachte das Problem, dass für die zurückliegende Zeit eine entgeltliche Nutzung vorgelegen hatte und es darum ging, ob diese Gestaltung durch die Umwandlung „überlagert“ werden konnte. Die Auflösung dieser Sonderkonstellation gehört nicht zu dem allgemein vorauszusetzenden Wissen eines Steuerberaters.	64

c) Der Beklagte war auch nicht verpflichtet, den Kläger dahin zu beraten, gegen den am 10.1.2005 ergangenen Körperschaftssteuerbescheid Einspruch einzulegen. Weder war die L GmbH beschwert noch hatte die GmbH & Co KG (zunächst L GmbH & Co KG, nach Abspaltung N Grundbesitz GmbH & Co KG) als Drittbetroffene ein Rechtsschutzbedürfnis, sich gegen den Körperschaftssteuerbescheid zu wenden. 65

Durch den geänderten Körperschaftssteuerbescheid wurde die Körperschaftsteuer auf Null festgesetzt. Für diese Fälle wird eine Beschwer nur angenommen, wenn eine angesetzte Besteuerungsgrundlage im Rahmen anderer Verfahren verbindliche Entscheidungsvorgaben liefert (BFH NV 2012, 128, zitiert nach juris Tz. 10). Dies wird bei Auswirkungen auf andere Leistungen (Kindergeld, Wohngeld etc) angenommen und wenn die zu niedrige Festsetzung dazu führen kann, dass der Steuerpflichtige bei späteren Steuerfestsetzungen Nachteile erleiden kann. 66

aa) Die L GmbH konnte durch den Ansatz zu niedriger Werte für das Grundstück G keinen Nachteil erleiden. Denn der bei ihr erfolgte Wertansatz ist nicht für die Besteuerung der GmbH & Co KG verbindlich. Dies hat der BFH in den Entscheidungen vom 19.12.2012 – I R 5/12 – (NV 2013, 743, zitiert nach juris) und vom 6.6.2013 – I R 36/12 – (NV 2014, 74, zitiert nach juris) gerade für den Fall einer rechtsformwechselnden Umwandlung – wie hier – ausgeführt. In den Beschlüssen vom 25.4.2012 – I R 2/11 – (NV 2012, 1649, zitiert nach juris Tz. 14) und vom 6.2.2014 – I B 168/13 – (NV 2014, 921) hat er dies für einen Fall des § 20 UmwStG bestätigt. 67

Diese Entscheidungen stellen sich auch nicht als Abweichung von einer in 2005 geltenden höchstrichterlichen Rechtsprechung des BFH dar. Auch in der Entscheidung vom 19.4.2005 – VIII R 27/03 – (NV 2005, 1807, zitiert nach juris) wird unter Hinweis auf eine Entscheidung aus 1995 ebenfalls zwischen verfahrensrechtlichen Bindungswirkungen durch Grundlagenbescheide und nur materiell-rechtlichen Bindungswirkungen unterschieden. 68

Die von dem Finanzgericht O zitierten Urteile des BFH betreffen andere Konstellationen: In der Entscheidung BStBl. 1990 II 460 ging es um den Abzug von Bauzeitzinsen, wobei ein geringerer Abzug evtl. in nachfolgenden Einkommensteuerveranlagungszeiträumen Vorteile bringen konnte. In der Entscheidung BStBl. 1980 II 181 ging es um die Frage, inwieweit der Kläger selbst in späteren Jahren durch den ersten Wertansatz nach einer Betriebsübernahme in den Folgejahren wegen des Bilanzzusammenhangs gebunden sein könnte. 69

Nur das Urteil des 9. Senats des FG O v. 6.10.2011 – 9 K 1308/10 - EFG 2012, 990 betraf einen vergleichbaren Fall und ist durch das o.a. Urteil des BFH vom 19.12.2012 aufgehoben worden. 70

bb) Auch für die GmbH & Co KG (zunächst L GmbH & Co KG, nach Abspaltung N Grundbesitz GmbH & Co KG) als Drittbetroffene bestand kein Rechtsschutzbedürfnis für einen Einspruch. Ein Rechtsschutzbedürfnis könnte nur angenommen werden, wenn die GmbH & Co KG durch die materiell-rechtliche Bindungswirkung des § 4 Abs. 1 UmwStG gehindert wäre, sich auf den Ansatz in der Schlussbilanz der übertragenden Gesellschaft berufen bzw. dem Ansatz unter Hinweis auf einen Bilanzierungsfehler, der sich bisher steuerlich nicht ausgewirkt hat, entgegenzutreten zu können (vgl. BGH Urteil vom 19.12.2012 – I R 5/12 - NV 2013, 743, zitiert nach juris Tz. 15 und vom 6.6.2013 – I R 36/12 – NV 2014, 74, zitiert nach juris Tz. 15f., jeweils zu § 14 UmwStG). Dies war aber nicht der Fall, da sich wegen des Verlustvortrages weder der Ansatz der L GmbH noch der durch die Betriebsprüfung geänderte Ansatz steuerlich ausgewirkt hat. 71

3) Gegen den Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb der GmbH & Co KG für 2003 hat der Kläger durch den neu beauftragten Steuerberater Einspruch einlegen lassen. Den Beklagten traf keine Pflicht, insoweit tätig zu werden.	
4) Weitere Pflichtverletzungen des Beklagten sind nicht Gegenstand des Berufungsverfahrens.	73
Der Kläger beruft sich in der Berufungsinstanz darauf, dass der Beklagte den Kläger dahin hätte beraten müssen, dass im Fall einer Umwandlung der Verlustvortrag der L GmbH nicht auf die GmbH & Co KG übergehen würde und dem Kläger mögliche Alternativen hätte aufzeigen müssen, z.B. im Grundvermögen der L GmbH liegende stille Reserven durch Ansetzung eines höheren Wertes in der Übertragungsbilanz bis zur Höhe des Verlustvortrages aufzudecken.	74
Eine solche Aufdeckung wäre – anders als das Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen wegen fehlender betrieblicher Nutzung – schon nur im Wege der §§ 14, 3 Satz 1 UmwStG 1995 möglich gewesen und hätte einheitlich für alle Wirtschaftsgüter erfolgen müssen (vgl. BFH Urteil vom 5.6.2007 – I R 97/06 – BStBl. II 2008, 650, zitiert nach juris Tz. 8; Urteil vom 24.5.1984 – I R 166/78 – BStBl. II 1984, 747; zust. Blümich-Klingberg, § 3 UmwStG Rn. 15).	75
Darin läge jedoch eine Klagehäufung, die analog § 263 ZPO i.V. mit § 533 ZPO nicht zulässig ist, da der Beklagte nicht eingewilligt hat und sie nicht sachdienlich ist. Der Kläger führt damit einen neuen Streitgegenstand ein, nämlich eine andere Pflichtverletzung als Klagegrund. Zum Klagegrund sind alle Tatsachen zu rechnen, die bei einer natürlichen, vom Standpunkt des Klägers ausgehenden Betrachtungsweise zu dem durch den Kläger zur Entscheidung gestellten Tatsachenkomplex gehören. Dieser Tatsachenkomplex wird aber nicht durch den Schaden, hier: Nichtausnutzung des Verlustvortrages, allein beschrieben, sondern daneben ist auf die einzelne Pflichtverletzung abzustellen.	76
Mit der Klage sind als Pflichtverletzung allein genannt worden:	77
- das Scheitern des Ausscheidens des Hauses G aus dem Betriebsvermögen und	78
- Nichteinlegung eines Einspruchs gegen den geänderten Körperschaftsteuerbescheid 2003 vom 10.1.2005.	79
Davon unterscheidet sich aber die in der Berufungsinstanz angeführte Pflichtverletzung, Unterlassung des Ansetzens höherer Werte des Betriebsvermögens.	80
II.	81
Auch der Hilfsantrag ist nicht begründet. Selbst wenn das Urteil nicht verkündet worden wäre, wobei allerdings eher ein Schreibfehler im Protokoll vorliegen wird, wäre nicht aufgrund dieses Verfahrensmangels eine umfangreiche oder aufwändige Beweisaufnahme veranlasst (§ 538 Abs. 2 Ziff. 1 ZPO).	82
III.	83
Die Nebenentscheidungen folgen aus §§ 97 Abs. 1, 708 Ziff. 10, 711 ZPO.	84
IV.	85
	86

Die Voraussetzungen der Zulassung der Revision gem. § 543 Abs. 2 ZPO liegen nicht vor. Die Rechtssache hat weder grundsätzliche Bedeutung noch ist eine Entscheidung des Bundesgerichtshofs zur Fortbildung des Rechts oder Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung erforderlich. Das Urteil stellt eine Einzelfallentscheidung dar, die der Senat auf der Grundlage vertretener und anerkannter Auffassung in der Rechtsprechung, insbesondere des Bundesgerichtshofs, und der Literatur getroffen hat.
