
Datum: 16.01.2014
Gericht: Oberlandesgericht Köln
Spruchkörper: 8. Zivilsenat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 8 U 38/12
ECLI: ECLI:DE:OLGK:2014:0116.8U38.12.00

Vorinstanz: Landgericht Köln, 2 O 7/11

Tenor:

Die Berufung des Klägers gegen das am 31. Mai 2012 verkündete Urteil der 2. Zivilkammer des Landgerichts Köln – 2 O 7/11 – wird zurückgewiesen.

Die Kosten des Berufungsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Das Urteil ist vorläufig vollstreckbar.

Das Urteil des Landgerichts Köln vom 31. Mai 2012 – 2 O 7/11 – ist ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar.

Der Kläger kann die Zwangsvollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe von 120 % des vollstreckbaren Betrages abwenden, wenn nicht die Beklagte vor der Vollstreckung Sicherheit in Höhe von 120 % des jeweils beizutreibenden Betrages leistet.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Gründe:

(Anstelle von Tatbestand und Entscheidungsgründen gemäß § 540 Abs. 1 Satz 1 ZPO).

I.

1

2

3

4

Der Kläger nimmt die Beklagte wegen Schlechterfüllung eines angeblichen Beratungsauftrages auf Feststellung von Schadenersatz in Anspruch aus Anlass der Gründung der C GmbH & Co. KG (im Folgenden: C-KG), an der er und drei weitere Gesellschafter als Kommanditisten zu gleichen Teilen beteiligt sind.

Der Kläger, dem im Jahr 2006 gemeinsam mit Frau A, seiner Mutter, die Immobilien I 75 und I 77 in L gehörten, wollte dort eine Gaststätte betreiben. Nach seiner ursprünglichen Vorstellung sollte dies zunächst durch die I2 GmbH geschehen, die er bereits im Februar 2006 gegründet hatte. Ende des Jahres 2006 schloss der Kläger sich jedoch wegen des Betriebs der Gaststätte mit den Zeugen G, T und U zusammen. Die Zeugen G und T wurden steuerlich von der Beklagten beraten, vertreten durch den Steuerberater und Gesellschafter P. Ob die Beklagte zu diesem Zeitpunkt auch den Kläger im Rahmen der Gründung einer Betriebsgesellschaft betreute, ist zwischen den Parteien streitig. Der Kläger wurde steuerlich im Allgemeinen von seinem Steuerberater, dem Zeugen L2, beraten. 5

Am 31. Januar 2007 kam es zur Gründung der G2-KG (im folgenden: G2-KG) als Grundstücksverwaltungsgesellschaft für die Objekte I 75 und 77, an der der Kläger zunächst zu 40 %, seit 2008 zu 50 %, und im übrigen Frau A beteiligt waren. Die G2-KG wurde am 5. Februar 2007 in das Handelsregister eingetragen. Die Objekte I 75 und 77 wurden am 1. März 2007 an die G2-KG übertragen. Bereits am 27. Februar 2007 wurde zwischen der G2-KG, vertreten durch den Kläger, und der B GmbH i.G., vertreten durch den Kläger, die Zeugen G, T und U ein Mietvertrag unterzeichnet, der die Anmietung konkret bezeichneter Räume in dem Haus I 75-77 zum Gegenstand hatte. Ob der Beklagten die Existenz der G2-KG und der Mietvertrag vom 27. Februar 2007 zum damaligen Zeitpunkt bereits bekannt waren, ist zwischen den Parteien streitig. Die Grundstücksverkäufe des Klägers und Frau A an die G2-KG betreute der Steuerberater des Klägers, der Zeuge L2. 6

Am 30. März 2007 wurde die C-KG gegründet, deren Kommanditisten der Kläger sowie die Zeugen G und T sowie der Gesellschafter der Beklagten, Herr P, zu jeweils 25 % waren. Herr P hielt den Gesellschaftsanteil zunächst treuhänderisch für den Zeugen U, der zwischenzeitlich selbst die Stellung als Kommanditist innehat. Persönlich haftende Komplementärin mit einer 0 % Beteiligung war die B GmbH. Die C-KG mietete am 6. April 2007 (Anlage K 3) Räume in den Häusern I 75 und 77 von der G2-KG. Ob dem Zeugen L2 die Gründung der C-KG und der Mietvertrag vom 6. April 2007 bekannt waren, ist zwischen den Parteien ebenfalls streitig. 7

Am 10. Mai 2007 schloss die C-KG mit der Beklagten einen Vertrag über die Betreuung der künftigen steuerlichen Angelegenheiten, insbesondere die Erstellung der Jahresabschlüsse. 8

Der Kläger nimmt die Beklagte im Wege einer Feststellungsklage mit der Begründung auf Schadensersatz in Anspruch, die Beklagte habe ihn nicht darüber aufgeklärt, dass durch die gewählte Konstruktion der Gründung einer Kommanditgesellschaft als Betriebsgesellschaft für den Betrieb der Gaststätte durch die C-KG sein Anteil an der G2-KG als Sonderbetriebsvermögen bei der C-KG zu qualifizieren sei. Dies führe in Zukunft zu beträchtlichen steuerlichen Nachteilen. Diese würden nicht anfallen, wenn er – so der letzte Vortrag des Klägers in der ersten Instanz - zwischen der G2-KG und der C-KG eine eigene Ein-Mann-GmbH geschaltet hätte, die seinen Kommandit-Anteil an der C-KG gehalten hätte. 9

Der Kläger hat behauptet, die erste Beratung durch die Beklagte habe bereits an zwei Terminen Ende 2006 und Anfang 2007 stattgefunden; alle vier künftigen Gesellschafter seien anwesend gewesen. Dabei hätten alle vier die Beklagte mündlich mandatiert. Er hat die Ansicht vertreten, er falle in den Schutzbereich des steuerlichen Beratungsmandats, das die 10

C-KG in Gründung der Beklagten erteilt habe. Im Übrigen ist er der Ansicht gewesen, die Beklagte habe schon wegen des Gesellschaftsvertrags der C-KG vom 30. März 2007 erkennen können, dass Namensgleichheit zwischen der geplanten Gaststätte und ihm als Kommanditisten bestehe; damit habe sie auf das steuerliche Problem aufmerksam werden müssen.

Die Beklagte hat demgegenüber behauptet, sie sei nur von den Zeugen T und G mandatiert worden. Diesen habe sie empfohlen, eine GmbH & Co. KG zu gründen. Wegen des erforderlichen Umbaus der Immobilie, der – insoweit unstreitig – Investitionen von 5 Mio. € erfordert habe, seien erhebliche Anlaufverluste zu erwarten gewesen. Diese könnten bei einer Personengesellschaft unmittelbar als Verlust geltend gemacht werden. Erst im Mai 2007 sei die Beklagte auch von der C-KG mandatiert worden. Von der Existenz der G2-KG habe die Beklagte erst etwa im August 2007 erfahren. Auch von dem Mietvertrag habe sie erst nachträglich erfahren. 11

Die Beklagte ist im übrigen der Ansicht gewesen, die Zwischenschaltung einer Ein-Mann-GmbH stelle eine Umgehung im Sinne von § 42 Abs. 2 AO dar, weil sie allein der Steuerersparnis diene und keinen vernünftigen wirtschaftlichen Grund habe. 12

Wegen der weiteren Einzelheiten des erstinstanzlichen Sach- und Streitstandes wird auf den Tatbestand des angegriffenen Urteils Bezug genommen. 13

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen. Der Kläger habe nicht ausreichend dargetan, dass er sich bei einem Hinweis der Beklagten für eine bestimmte Handlungsvariante, nämlich die Zwischenschaltung einer Ein-Mann-GmbH, entschieden hätte. Dagegen spreche, dass der Kläger im Laufe des Rechtsstreits verschiedene Handlungsvarianten angeführt und sogar als Haupt- und Hilfsvorbringen geltend gemacht habe. Die im Wege der Parteivernehmung des Klägers durchgeführte Beweisaufnahme habe nicht ergeben, dass der Kläger sich im Falle richtiger Beratung für die Zwischenschaltung einer Ein-Mann-GmbH entschieden hätte. Der Kläger habe dargetan, dass er die Lösung gewählt hätte, die man ihm vorgeschlagen hätte, wenn das Problem bekannt gewesen wäre. Aus den Angaben des Klägers werde deutlich, dass er seine Interessen am besten durch die Gründung einer Betriebs-GmbH gewahrt gesehen hätte. Ob es ihm gelungen wäre, die Mitgesellschafter von der Gründung der GmbH & Co KG abzuhalten, sei völlig offen; ebenso, was geschehen wäre, wenn es ihm nicht gelungen wäre. Aus dem Umstand, dass die Zwischenschaltung einer Ein-Mann-GmbH in der Klageschrift nicht genannt worden sei, schließe die Kammer, dass diese Handlungsvariante nach der Interessenlage des Klägers nicht nahe gelegen habe, sondern tatsächlich erst später – nach Beratung mit dem Zeugen L2 - entwickelt worden sei. Es sei völlig offen, was bei einem rechtzeitigen Hinweis auf das Entstehen von Sonderbetriebsvermögen geschehen wäre. 14

Hiergegen richtet sich die Berufung des Klägers. 15

Der Kläger behauptet, die Beklagte sei bereits in der Gründungs- und Aufbauphase Ende 2006/2007 Berater in allen steuerlichen Fragen und Gestaltungen im Zusammenhang mit dem Projekt gewesen. Die Beklagte habe auch gewusst, dass der Kläger als Gesellschafter der G2-KG mittelbar Vermieter sein würde und die Immobilie im Eigentum der G2-KG gestanden habe. Er sei bei den Besprechungen stets in seiner Eigenschaft als Vermieter um seine Stellungnahme befragt worden. 16

Zunächst habe Einigkeit darüber bestanden, dass die G2-KG einen Mietvertrag mit einer noch zu gründenden GmbH als Betreiber des Brauhauses abschließen solle; deshalb sei es 17

zum Abschluss des Mietvertrages mit der B GmbH am 27. Februar 2007 gekommen (Anlage K 8). Aufgrund eigener Kalkulation sei die Beklagte sodann mit dem Vorschlag an die zukünftigen Gesellschafter herangetreten, statt der Rechtsform der GmbH als Betreibergesellschaft die Rechtsform der GmbH & Co. KG zu wählen. Herr P habe erläutert, dass bei dieser Rechtsform die erheblichen Anfangsverluste in Höhe ihrer Einlagen sofort bei jedem Einzelnen steuerlich geltend gemacht werden könnten. Über etwaige Nachteile, die sich aus der Rechtsform ergeben könnten, habe Herr P nicht aufgeklärt. Er habe lediglich vorgeschlagen, die GmbH & Co. KG später in eine GmbH umzuwandeln. Daraufhin sei es zur Gründung der Gesellschaft gekommen, die Gesellschaftsverträge habe, was unstreitig ist, Herr P entworfen. Die Beklagte habe auch Kenntnis von dem Mietvertrag vom 6. April 2007 gehabt, mit dem die G2-KG den Teil des Grundstücks, den sie bereits am 27. Februar 2007 an die GmbH i.G. vermietet hatte, nunmehr an die C-KG vermietet habe.

Der Kläger ist der Auffassung, dass er jedenfalls in den Schutzbereich des mit der Beklagten und den übrigen Gesellschaftern bestehenden Steuerberatungsvertrages einbezogen worden sei. Die Beklagte habe es pflichtwidrig unterlassen, ihn über die Gefahren des Sonderbetriebsvermögens aufzuklären. 18

Im Falle einer Entnahme des anteiligen Grundstücks durch den Kläger in sein Privatvermögen bzw. im Falle eines Verkaufs des Grundstücks würde dieses zukünftig steuerpflichtig, wenn ein Entnahme- oder Veräußerungsgewinn entstehe. Der Kläger behauptet, dass sich hochgerechnet eine Steuerschuld bei einer Entnahme in 2010 in Höhe von 1 Millionen € ergeben würde, die durch die Pflichtverletzung der Beklagten verursacht worden sei. 19

Er vertritt ferner die Auffassung, die Beklagte treffe die Beweislast dafür, dass er die Ein-Mann-GmbH nicht zwischengeschaltet hätte. Aufgrund des bereits am 27. Februar 2007 abgeschlossenen Mietvertrages mit der G2-KG und der GmbH i.G. erscheine es sehr wahrscheinlich, dass es ihm gelungen wäre, die Mitgesellschafter von der Idee der Gründung einer GmbH & Co. KG abzubringen. Allerdings sei ihm bewusst, dass die Zinersparnis aufgrund der vorzeitigen Geltendmachung der Verluste gegen die Wahl der GmbH gesprochen hätte. Er hätte sich nach ausführlicher Beratung durch den Steuerberater L2 für die sinnvollste Variante der Zwischenschaltung einer Ein-Mann-GmbH entschieden, wenn diese Beratung bereits 2009 stattgefunden hätte. Die vom Landgericht hierzu gezogenen Schlüsse seien nicht haltbar. Dies wird im einzelnen ausgeführt. 20

Der Kläger beantragt, 21

das Urteil des Landgerichts Köln vom 31.5.2012 – 2 O 7/11 abzuändern und festzustellen, dass die Beklagte verpflichtet ist, ihm allen Schaden zu ersetzen, der ihm aus der Empfehlung der Beklagten entstehen wird, als Betreibergesellschaft eine GmbH & Co. KG zu gründen, an der er als natürliche Person zu 25 % als Kommanditist beteiligt ist, statt einer nur mittelbaren Beteiligung des Klägers an der Betreibergesellschaft über eine ihm zu 100 % gehörende GmbH; 22

gegebenenfalls das angefochtene Urteil aufzuheben und den Rechtsstreit gemäß § 538 Abs. 2 ZPO an das Landgericht zurückzuverweisen. 23

Die Beklagte beantragt, 24

die Berufung zurückzuweisen. 25

26

Die Beklagte verteidigt das Urteil. Sie ist der Ansicht, dass der Kläger mit der Berufung den erstinstanzlich festgestellten Sachverhalt zu seinen Gunsten zu verändern suche. Weder die genauen Zusammenhänge, insbesondere das Gründungsdatum der G2-KG, noch die Erzielung von Einkünften aus § 21 EStG seien bisher vorgetragen worden. Widersprüchlich sei sein Vorbringen, dass die Zeugen T, G und U bereits im Jahr 2006 an den Kläger in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der G2-KG herangetreten seien, die nach dem eigenen Vorbringen des Klägers erst zum 31. Januar 2007 gegründet worden sei. Herr P habe keine Kenntnis von der G2-KG gehabt und auch vor der Gründung der C-KG keinen Kontakt mit dem Kläger gehabt. Die Gespräche am 8. Januar 2007 und am 31. Januar 2007 seien allein mit den Zeugen T und G geführt worden. Eine Kalkulation und einen Businessplan habe der Zeuge T erstellt, die Beklagte habe lediglich Plausibilitätsrechnungen vorgenommen.

Die Empfehlung zur Gründung einer Kommanditgesellschaft sei ausschließlich gegenüber den Zeugen T und G ausgesprochen worden und nicht gegenüber dem Kläger. Hintergrund für diesen Rat sei nicht die Nutzung der Anfangsverluste gewesen, sondern die Gefahr eines wirtschaftlichen Totalverlustes hinsichtlich der getätigten Investitionen, für die die Gesellschafter persönlich durch entsprechende Bürgschaften und Bareinlagen hafteten. Der Vorschlag, die KG später in eine GmbH umzuwandeln, sei nicht von ihr, sondern von dem Zeugen L2 im Laufe des Jahres 2009 unterbreitet worden. Die Beklagte ist der Auffassung, dass das Landgericht zu Recht die Anwendung der Grundsätze des Anscheinsbeweises verneint habe. Die Einbeziehung des Klägers in den Schutzbereich des Beratungsvertrages sei nicht substantiiert dargetan. Der behauptete Schaden sei auch nicht schlüssig. Die wird näher ausgeführt. 27

Der Senat hat Beweis erhoben durch Vernehmung der Zeugen L2, U, T, G und L3. Wegen des Ergebnisses der Beweisaufnahme wird auf das Sitzungsprotokoll vom 7. November 2013 (Bl. 385 ff. d. A.) verwiesen. 28

Wegen aller weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf den vorgetragenen Inhalt der von den Parteien in beiden Instanzen gewechselten Schriftsätze und auf die zu den Akten gereichten Unterlagen Bezug genommen. 29

II. 30

Die – zulässige - Berufung des Klägers hat in der Sache keinen Erfolg. Das Landgericht hat die Klage jedenfalls im Ergebnis zu Recht (§ 513 Abs. 1 ZPO) abgewiesen. Sie ist zwar zulässig, aber unbegründet. 31

1. Die Klage ist als Feststellungsklage gem. § 256 Abs. 1 ZPO zulässig. Das hierfür - neben dem unproblematisch behaupteten Rechtsverhältnis - erforderliche Interesse des Klägers an einer alsbaldigen Feststellung der Schadensersatzverpflichtung der Beklagten ist gegeben. 32

a) Grundsätzlich setzt die Zulässigkeit einer auf die Feststellung der Einstandspflicht für künftige Schäden gestützte Klage lediglich voraus, dass die Entstehung eines Schadens überhaupt möglich ist. Diese Möglichkeit darf nur verneint werden, wenn bei verständiger Würdigung kein Grund besteht, mit dem Eintritt eines Schadens wenigstens zu rechnen (vgl. BGH NJW 1998, 160; BGH NJW 2001, 1431). Geht es allerdings – wie hier - um den Ersatz reiner Vermögensschäden und nicht um die Verletzung absoluter Rechte, hängt bereits die Zulässigkeit der Feststellungsklage von der Wahrscheinlichkeit eines *auf die Verletzungshandlung zurückzuführenden Schadenseintritts* ab (vgl. BGH NJW 2006, 830, 832 f.; BGH NJW-RR 2006, 923; OLG München, Urt. vom 4. Mai 2011 - 15 U 2762/10, juris; 33

b) Diese Voraussetzungen liegen hier vor.

34

aa) Vor Abschluss des Mietvertrages vom 6. April 2007 war der Kläger sowohl an der vermögensverwaltenden G2-KG - i.H.v. 50 % - als auch an der C-KG - i.H.v. 25 % - beteiligt. Mit Abschluss des Mietvertrages, durch den die G2-KG der C-KG das Brauhaus vermietet hat, hat der Kläger eine Immobilie, die seiner Vermögenssphäre über die G2-KG i.H.v. 50 % zuzurechnen ist, der C-KG entgeltlich überlassen. In steuerlicher Sicht war mit dieser erstmaligen Vermietung zwingend eine Einlage des sich bis dahin im Privatvermögen des Klägers befindlichen Miteigentumsanteils an der vermieteten Immobilie in das notwendige Sonderbetriebsvermögen der C-KG verbunden. Dies erfolgte gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG mit dem Teilwert. Damit ist die Immobilie mit Abschluss des Mietvertrages aus steuerlicher Sicht dem Betriebsvermögen der C-KG zuzurechnen und deshalb steuerverstrickt. Wenn die Immobilie in der Zukunft steuerpflichtig veräußert wird, unterliegen sämtliche nach der Verstrickung entstehenden Wertsteigerungen in der Immobilie der Besteuerung auf Ebene des Klägers mit dessen persönlichem Steuersatz. Gleiches gilt, wenn der Mietvertrag zwischen der G2-KG und der C-KG beendet wird, wenn der Kläger seinen Anteil an der C-KG veräußert oder ein Formwechsel der C-KG in eine GmbH erfolgt. Dass die Bildung von Sonderbetriebsvermögen bei dem Kläger zu diesen infolge der Aufdeckung der stillen Reserven steuerrechtlichen Nachteilen führt, wird in dem von dem Kläger vorgelegten Privatgutachten der KPMG vom 11. April 2013 im einzelnen überzeugend erläutert und steht zwischen den Parteien auch nicht im Streit.

35

bb) Es ist hinreichend wahrscheinlich, dass diese steuerlichen Risiken nicht bestünden und sich der Kläger vermögensmäßig besser stehen würde, wenn die Beklagte den Kläger auf die steuerrechtliche Problematik der Bildung von Sonderbetriebsvermögen hingewiesen hätte. Ob eine derartige Hinweispflicht bestand und die Beklagte überhaupt dem Grunde nach dem Kläger zum Schadensersatz verpflichtet ist, bedarf im Rahmen der Prüfung der Zulässigkeit der Feststellungsklage keiner Entscheidung, wird vielmehr unterstellt und erst im Rahmen der Begründetheit der Feststellungsklage im einzelnen geprüft.

36

(1) Der Kläger behauptet, bei einem entsprechenden Hinweis der Beklagten hätte er sich nicht direkt und persönlich an der C-KG mit 25 % beteiligt, sondern lediglich über eine neue GmbH, an welcher er 100 % der Anteile gehalten hätte. Alleiniger Gesellschaftszweck dieser GmbH wäre das Halten der Kommanditbeteiligung i.H.v. 25 % an der C-KG gewesen.

37

Hätte der Kläger eine solche Konstruktion der Zwischenschaltung einer GmbH gewählt, wäre es zu der Bildung von Sonderbetriebsvermögen mit den oben dargelegten steuerschädlichen Folgen nicht gekommen. Eine nur mittelbare Beteiligung an der C-KG über eine zwischengeschaltete GmbH würde eine Mitunternehmerstellung (§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG) für den Kläger ausschließen. Da die Immobilie bei einer solchen Konzeption - vermittelt über die G2-KG - im Privatvermögen des Klägers verblieben und auch steuerlich nicht verstrickt worden wäre, hätte er weiterhin aus der G2-KG Überschusseinkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt. Sämtliche Wertsteigerungen der Immobilie, die nach Abschluss des Mietvertrages zwischen der G2-KG und der C-KG eingetreten wären, hätten nicht der Besteuerung auf Ebene des Klägers unterlegen. Eine Veräußerung der Immobilie wäre nach einer zehnjährigen Behaltensfrist steuerfrei möglich gewesen (§ 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG). Darüber hinaus würden anders als bei der derzeit bestehenden Struktur keine stillen Reserven in der Immobilie aufgedeckt, wenn das Mietverhältnis zwischen der G2-KG und der C-KG beendet würde, der Kläger seinen Anteil an der C-KG veräußert oder ein vergleichbarer Sachverhalt wie beispielsweise der Formwechsel der C-KG in eine GmbH vorliegt.

38

- (2) Entgegen der Auffassung der Beklagten stünde der von dem Kläger behaupteten alternativen steuerlichen Gestaltung durch Zwischenschaltung einer GmbH § 42 AO nicht entgegen. Im Grundsatz steht es jedem frei, eine Gestaltung zu wählen, die eine möglichst geringe Steuerlast nach sich zieht (vgl. BVerfGE 9, 237, 249 f.; BFHE 196, 128, 134; Tipke/Kruse/Drüen, AO, Loseblatt, Stand: 132 Lfg. Juli 2013, § 42 Rn. 2, 39), und § 42 AO erfasst auch nicht jede „unangemessene“, atypische Konstruktion, sondern nur die Steuerumgehung/-vermeidung durch Rechtsmissbrauch (vgl. Tipke/Kruse/Drüen, a.a.O., § 42 Rn. 12, 24 ff. m.w.N.). Das kann der Fall sein, wenn die völlig atypische Maßnahme keinerlei vernünftigem Zweck dient und nur der Steuerumgehung dient (vgl. etwa BFH DStRE 2006, 117; weitere Nachweise bei Tipke/Kruse/Drüen, a.a.O., § 42 Rn. 33). Doch auch insofern ist es unschädlich, wenn die Maßnahme von ihrer Motivation her allein der Steuervermeidung dient, wenn nur überhaupt ein vernünftiger wirtschaftlicher Grund besteht (BFH BStBl. 1991, 607, 607; Tipke/Kruse/Drüen, a.a.O., § 42 Rn. 39) bzw. überhaupt außersteuerliche Gründe von aner kennenswerthem Gewicht vorliegen (BFH/NV 1997, 145, 149); die Gestaltung darf also nicht ausschließlich der Steuervermeidung dienen (BFH BStBl. 2010, 230).
- Soweit es – wie hier - um die Zwischenschaltung von inländischen Kapitalgesellschaften geht, scheidet ein Gestaltungsmissbrauch aus, wenn der Steuerpflichtige nur alle anderen steuerrechtlichen Konsequenzen daraus folgerichtig trägt (so allg. Tipke/Kruse/Drüen, a.a.O., § 42 Rn. 65; siehe auch BFH BStBl. 1998, 90). Zwar sind auch insoweit Fälle des Gestaltungsmissbrauchs denkbar – etwa die Zwischenschaltung zur Vermeidung der Besteuerung als gewerblicher Grundstückshandel (BFH BStBl. 2004, 787, 791; differenzierend BFH BStBl. 2005, 817). Auf der anderen Seite ist aber die Neugründung einer Kapitalgesellschaft mit dem Ziel, Investitionsgüter zu erwerben und diese einer verflochtenen anderen Gesellschaft zur Verfügung zu stellen, kein Gestaltungsmissbrauch, selbst dann, wenn die Gründung vorrangig zu dem Zweck erfolgt, Investitionszulagen in Anspruch zu nehmen (BFH/NV 1997, 619, 621).
- Bei dieser Sachlage ist die vom Kläger für den Fall eines Hinweises auf die steuerrechtlichen Folgen der Entstehung von Sonderbetriebsvermögen behauptete Zwischenschaltung einer GmbH nicht als Gestaltungsmissbrauch i.S.d. § 42 AO zu qualifizieren. Es ist wirtschaftlich vernünftig und nachvollziehbar, ein Wirtschaftsgut im Privatvermögen zu belassen, wo es nach Ablauf von zehn Jahren steuerfrei veräußert werden kann.
- (3) Aufgrund der vom Senat durchgeführten Anhörung des Klägers und der Beweisaufnahme ist es auch hinreichend wahrscheinlich, dass der Kläger bei entsprechender Beratung durch die Beklagte diesen Weg auch mit Erfolg gewählt hätte. Es kann deshalb dahinstehen, ob vorliegend zu Gunsten des Klägers die Vermutung beratungsgerechten Verhalten eingreift.
- Sämtliche Mitgesellschafter haben im Kern – glaubhaft - bestätigt, dass es für sie letztlich keine entscheidende Rolle gespielt hätte, in welcher Form der Kläger an der C KG beteiligt gewesen wäre, d.h. als natürliche Person oder auch durch eine zwischengeschaltete GmbH. Einleuchtend erscheinen dem Senat insbesondere die Bekundungen des Zeugen T, es sei entscheidend gewesen, dass sich alle Gesellschafter entsprechend ihrem Anteil an den Verbindlichkeiten und an den zu stellenden Sicherheiten hätten beteiligen müssen. Wenn der Kläger dies auch über die Konstruktion einer Ein-Mann-GmbH hinbekommen hätte, dann wäre das aus Sicht des Zeugen wohl in Ordnung gewesen. In gleicher Weise hat auch der Zeuge U darauf hingewiesen, dass für ihn eine GmbH als Gesellschafter nicht das Problem gewesen wäre, weil sich der Kläger auch in diesem Fall persönlich gegenüber den Kreditgebern hätte verpflichten müssen. Darüber hinaus verblieben für die Zeugen U, T und G auch bei der Zwischenschaltung einer GmbH die für sie gegebenen steuerlichen Vorteile

der Gründung einer Personengesellschaft, weil sie die Anfangsverluste nutzen konnten, um ihre persönliche Einkommensteuerbelastung zu mindern.

Auf der anderen Seite spricht alles dafür, dass auch der Kläger bei einem entsprechenden Hinweis auf die Problematik der Bildung von Sonderbetriebsvermögen eine GmbH zwischengeschaltet hätte. Er hätte nämlich auf diese Weise die Steuerverstrickung der Immobilien im Betriebsvermögen der C-KG mit den oben dargelegten steuerschädlichen Folgen verhindert. 44

c) Selbst wenn jedoch entgegen der Auffassung des Senats die Schadenswahrscheinlichkeit nicht bejaht werden könnte, hätte dies nicht die Abweisung der Klage als unzulässig zur Folge. Nach der vom Senat geteilten Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs kann nämlich eine Feststellungsklage durch Sachurteil abgewiesen werden, ohne dass es auf das Vorliegen eines rechtlichen Interesses an der Feststellungen im Sinne des § 256 Abs. 1 ZPO ankäme, wenn feststeht, dass die Klage jedenfalls unbegründet ist (vergleiche BGH NJW 1969, 2015; BGH NJW 1987, 2808; BGH NJW 1989, 2616). Dies ist aus den nachfolgend unter Ziff. 2 genannten Gründen der Fall. 45

2. Die Klage ist jedenfalls in der Sache unbegründet. Der Kläger hat gegen die Beklagte keinen Anspruch auf Schadensersatz gemäß den §§ 280 Abs. 1, 611 BGB, der einzigen in Betracht kommenden Anspruchsgrundlage. Der Kläger hat nicht bewiesen, dass die Beklagte eine gegenüber ihm bestehende vertragliche Pflicht verletzt hat. 46

a) Aufgrund der vom Senat durchgeführten Beweisaufnahme kann zunächst nicht davon ausgegangen werden, dass zwischen dem Kläger und der Beklagten, vertreten durch Herrn P, ein Steuerberatervertrag zustande gekommen ist. Insoweit behauptet der Kläger, dass alle vier Gründungsmitglieder die Beklagte schon in der Gründungsphase Ende 2006/Anfang 2007 mit der Beratung in allen steuerlichen Fragen und Gestaltungen im Zusammenhang mit dem Projekt beauftragt hätten. Der Zeuge L2 konnte zu diesem behaupteten Vertragsschluss auch mit dem Kläger nichts näher bekunden, so dass seine Aussage für das Beweisthema bereits unergiebig ist. Er ist im Anschluss an das Gespräch vom 10. August 2006 mit der Angelegenheit nicht näher befasst gewesen. Auch der Zeuge L3 konnte zu den hier in Rede stehenden Verhandlungen und einer möglichen Beauftragung der Beklagten durch den Kläger nichts zur Sache beitragen, so dass seine Aussage insoweit ebenfalls unergiebig ist. 47

Dass die Beklagte auch von dem Kläger beauftragt worden ist, lässt sich mit der gebotenen Sicherheit auch nicht aus den Bekundungen des Zeugen U entnehmen. Hiernach wurde der Auftrag an die Beklagte, vertreten durch Herrn P, nicht näher umrissen. Vielmehr sei es schlicht darum gegangen, dass Herr P die Betreiber-Gesellschaft habe steuerlich beraten sollen. Eher gegen eine Beauftragung durch den Kläger spricht die weitere Bekundung des Zeugen, dass ihm von dem Zeugen T erzählt worden sei, Herr P habe bei einem Gespräch erklärt, dass eine Kommanditgesellschaft sowohl bei dem Zeugen T als auch bei ihm, dem Zeugen U, passen würde und dass er die Verhältnisse bei dem Kläger nicht beurteilen könne. Bei einer entsprechenden Auftragserteilung durch den Kläger ergäbe eine solche Äußerung nur dann einen Sinn, wenn hinsichtlich des Klägers weitere Prüfungen durch Herrn P angekündigt worden wären oder der Kläger von Herrn P aufgefordert worden wäre, seine persönlichen Verhältnisse zum Zwecke einer eingehenden Prüfung näher darzulegen. Hierzu lässt sich jedoch aus der Aussage des Zeugen U nichts entnehmen. 48

Aus diesem Grunde sprechen auch die Bekundungen des Zeugen T eher gegen die von dem Kläger behauptete Beauftragung der Beklagten. Hiernach ist Herr P der Berater von dem Zeugen G und ihm gewesen. In den Gesprächen soll Herr P erläutert haben, dass die 49

Gründung einer Kommanditgesellschaft für ihn, den Zeugen, Sinn machen würde und auch für Herrn G, dessen Einkommensverhältnisse er kennen würde. Der Zeuge nimmt aber weiter an, dass Herr P, was die Person des Klägers anbelangt, nichts habe sagen können. Im übrigen ist es nach den Bekundungen des Zeugen definitiv nicht so gewesen, dass der Beklagte beauftragt worden ist, die Auswirkungen auf die einzelnen Gesellschafter zu untersuchen. Vielmehr hätten er und der Zeuge G Herrn P in die Besprechungen hineingebracht. Bei einem Scheitern der Verhandlungen – so der Zeuge weiter – hätten wahrscheinlich der Zeuge G und er die Rechnung bezahlen müssen. Dies spricht wiederum dafür, dass der Kläger von den Beteiligten der Gespräche nicht als Vertragspartner der Beklagten angesehen worden ist.

Dies lässt sich auch den Bekundungen des Zeugen G entnehmen. Auch nach seiner Aussage wäre eine mögliche Rechnung des Herrn P mit Sicherheit bei ihm und dem Zeugen T gelandet, wenn es gar nicht zur Gründung einer Gesellschaft gekommen wäre. Nach der Erinnerung des Zeugen G soll Herr P zudem sinngemäß gesagt haben, dass der Kläger das ihn Betreffende mit seinem Steuerberater, dem Zeugen L2, besprechen müsse. Auch wenn der Zeuge diese Aussage im folgenden wieder relativiert hat, legte er dar, dass er selbst das Gespräch mit Herrn P so aufgefasst hat, dass für ihn Anlass bestand, noch einmal mit seinem Steuerberater zu sprechen. 50

Gegen eine Beauftragung der Beklagten durch den Kläger spricht im übrigen auch die von der Beklagten vorgelegte Anlage B1 „Betreibergesellschaft Haus A2, Rechtsformvergleich“ (Bl. 35 ff. d. A.), in der ein Belastungsvergleich zwischen einer GmbH und einer GmbH & Co. KG vorgenommen worden ist unter Berücksichtigung eines Gehalts von 2 x 12 x 6.000,- €. Da nur zwei Gehälter zugrundegelegt werden, indiziert dies die Prüfung auch für nur zwei Personen. In die Überlegungen ist schließlich auch der Umstand mit einzubeziehen, dass die Gesellschaftsverträge, die Herr P selbst erstellt haben soll, ausweislich der Anlage K9 (Bl. 92 f. d.A.) zunächst nur den drei Mitgesellschaftern des Klägers zur Abstimmung von der Beklagten übersandt wurden. Der Kläger hat diese Verträge erst aufgrund einer gesonderten Mitteilung seiner E-mail-Anschrift von der Beklagten übermittelt bekommen. Dieses Vorgehen ist nur schwer nachvollziehbar, wenn er schon zu einem früheren Zeitpunkt in die Gründungsberatung aktiv bzw. als Vertragspartner mit einbezogen worden wäre. 51

Aufgrund der dargelegten Umstände kann der dem Kläger obliegende Beweis des Zustandekommens eines Steuerberatungsvertrages zwischen der Beklagten und ihm nicht als geführt angesehen werden. 52

b) Auch unter dem Gesichtspunkt eines Vertrages mit Schutzwirkung zugunsten Dritter scheidet ein Schadensersatzanspruch des Klägers gegen die Beklagte aus. Dies gilt sowohl für den Steuerberatervertrag zwischen der C-KG und der Beklagten als auch für den in der Gründungsphase der Gesellschaft jedenfalls zwischen den Zeugen G und T und der Beklagten, nicht jedoch zwischen dem Kläger und der Beklagten zustande gekommenen Vertrag. 53

aa) Nach den Grundsätzen des Vertrages mit Schutzwirkung für Dritte muss die Steuerberaterleistung typischerweise drittbezogen sein, d.h. der Dritte muss bestimmungsgemäß mit der Leistung des Steuerberaters in Berührung kommen. Der Auftraggeber des Steuerberaters muss ein berechtigtes Interesse am Schutze des Dritten haben. Es bedarf eines besonderen Innenverhältnisses zwischen dem Mandanten und dem geschädigten Dritten, so dass die Steuerberaterleistung auch drittbezogen ist. Die allgemeine Pflicht des Mandanten, Rechte Dritter nicht zu verletzen, begründet keine Drittbezogenheit der Steuerberaterleistung. Ein Schutzbedürfnis des Dritten ist nicht gegeben, wenn ihm aus 54

einem eigenen Vertrag Ansprüche desselben, zumindest gleichwertigen Inhalts zustehen, wie ein Schadenersatzanspruch aus der Schutzwirkung eines fremden Steuerberatungsvertrages, an dem er nicht beteiligt ist. Ferner muss für den Steuerberater der einbezogene Personenkreis erkennbar sein (vgl. Gräfe/Lenzen/Schmeer, Steuerberaterhaftung, 4. Aufl., Rdn. 436 ff. m.w.Nw.).

bb) Der Steuerberatungsvertrag mit einer Mandanten-GmbH über die Erstellung der Buchführung und des Jahresabschlusses entfaltet grundsätzlich Drittschutzwirkung zugunsten des GmbH-Gesellschafters; dasselbe gilt für den Steuerberatungsvertrag mit einer Mandanten-KG (vgl. Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rdn. 448, 450 m.w.N.). Bei einer Kommanditgesellschaft spricht für die Annahme eines Vertrages mit Schutzwirkung für Dritte und damit die Einbeziehung der Gesellschafter in den Steuerberatervertrag, dass die Bilanz der Gesellschaft als Grundlage der einheitlichen Gewinnfeststellung der Gesellschafter dient; hier soll erkennbar die Leistung auch zugunsten der Gesellschafter erbracht werden (vgl. OLG Düsseldorf, NRW-RR 1986, 522).

Zwischen der C-KG und der Beklagten ist jedoch erst am 10. Mai 2007 ein Steuerberatervertrag abgeschlossen worden. Zu diesem Zeitpunkt war die Beratung in der Gründungsphase bereits vollständig abgeschlossen, weil die Gesellschaft mit Gesellschaftsvertrag vom 30. März 2007 gegründet worden ist. Eine Einbeziehung des Klägers in den Schutzbereich des mit der Gesellschaft geschlossenen Vertrages scheidet deshalb bereits aus zeitlichen Gründen aus.

Soweit der Kläger geltend macht, dass auch ein vorvertragliches Verhältnis schon Schutzwirkung für einen Dritten entfalten könnte, bezieht sich die von ihm zitierte Entscheidung des Bundesgerichtshofs (vgl. NJW-RR 2003, 1035) auf den Eintritt eines Dritten in eine Anlagebeteiligung, die dieser, wie dem Steuerberater bekannt, von seinem Mandanten, den er bereits beraten hat, als Rechtsnachfolger übernimmt. Dies ist mit der vorliegenden Situation und der Interessenlage mehrerer Gesellschafter nicht vergleichbar.

cc) Ob der Kläger in den mit den übrigen Gesellschaftern bestehenden Steuerberatungsvertrag wirksam einbezogen worden ist, liegt nach Auffassung des Senats nicht fern, da er als künftiger Kommanditist für die Beklagte erkennbar an der noch zu gründenden Gesellschaft beteiligt werden sollte und er auch an mehreren Gesprächen teilgenommen hat. Im Ergebnis kann diese Frage jedoch offen bleiben. Selbst wenn insoweit eine Schutzwirkung zugunsten des Klägers gegeben sein sollte, hat die Beklagte die ihr möglicherweise obliegenden Schutzpflichten gegenüber dem Kläger nicht verletzt.

(1) Eine Pflicht der Beklagten, den Kläger auf die steuerlichen Folgen der Bildung von so genannten Sonderbetriebsvermögen hinzuweisen, hätte nur dann bestehen können, wenn der Beklagten bereits vor Gründung der C-KG die Eigentumsverhältnisse an dem Objekt I 77 positiv bekannt oder jedenfalls ohne weiteres erkennbar gewesen wären. Konkret geht es darum, ob der Beklagten, vertreten durch Herrn P, bekannt war, dass der Kläger ursprünglich (Mit-)Eigentümer der Räumlichkeiten war und dass er als Gesellschafter der G2-KG, die die Räumlichkeiten später übernommen und an die C-KG vermietet hat, als Gesellschafter beteiligt war. Dies hat der Kläger zwar behauptet, aufgrund der vom Senat durchgeführten Beweisaufnahme kann jedoch nicht davon ausgegangen werden (§ 286 ZPO), dass diese Kenntnis bzw. Erkennbarkeit bei Herrn P, dem Vertreter der Beklagten, bereits in der Gründungsphase der Gesellschaft gegeben war.

Zwar hat der Zeuge U im Rahmen seiner Vernehmung angegeben, dass aus seiner Sicht während der ganzen Zeit der Besprechungen klar gewesen sei, dass der Kläger „Eigentümer

des Objekts“ sei, in welcher Form auch immer. Er meine, dass auch Herr P gewusst habe, dass der Kläger hinter dem Objekt gestanden habe. Eine konkrete Erinnerung daran, dass auch Herrn P die Eigentümerstellung des Objekts offen gelegt worden ist, hatte der Zeuge jedoch nicht. Insoweit hat er lediglich bekunden können, dass der Kläger durch den Zeugen G „den anderen als der Eigentümer zu einem bestimmten Zeitpunkt vorgestellt worden sei“. Ob Herr P bei dieser Vorstellung anwesend war, lässt sich diesen Bekundungen nicht entnehmen. Auch die Bekundungen des Zeugen T genügen nicht, um die von dem Kläger behauptete Kenntnis der Beklagten von den tatsächlichen Eigentumsverhältnissen als bewiesen anzusehen. Der Zeuge hat angegeben, er habe nicht geprüft, wie die Eigentumsverhältnisse gewesen sein. Er sei davon ausgegangen, dass der Kläger jedenfalls für die Vermieter-Seite autorisiert gewesen sei, mit ihnen, d.h. den übrigen Gesellschaftern, zu sprechen. Ob der Kläger Eigentümer, Miteigentümer oder gesellschaftlich als Eigentümer beteiligt gewesen sei, habe sich seiner Kenntnis entzogen. Für ihn genügte es, dass der Kläger etwas mit dem Objekt zu tun hatte. Er gehe davon aus, dass Herr P im Zweifel genauso viel gewusst habe, wie er, der Zeuge, auch. Legt man diese Aussage zu Grunde, so ist es auch möglich, jedenfalls nicht ausgeschlossen, dass den Beteiligten einschließlich Herrn P lediglich die Befugnis des Klägers bekannt gewesen ist, für den Vermieter zu handeln, ohne dass die Eigentumsverhältnisse im einzelnen bekannt waren. Die Bekundungen des Zeugen G waren hinsichtlich der Frage der Kenntnisse des Herrn P von den Eigentumsverhältnissen unergiebig.

Den Bekundungen des Zeugen L3 lässt sich jedenfalls entnehmen, dass Herrn P erstmalig am 3. April 2007 ein Vertrag zugesandt wurde, aus dem sich die Eigentumsverhältnisse bzw. Gesellschaftsverhältnisse der G2-KG ergaben. Alle vorangegangenen Vertragsentwürfe, dies gilt insbesondere auch für den am 27. Februar 2007 zwischen der G2-KG und der B GmbH i.G. geschlossenen Mietvertrag, wurden demgegenüber Herrn P nicht übersandt. Als der Vertrag am 3. April 2007 übersandt wurde, war jedoch die C-KG bereits gegründet worden. 61

Insgesamt steht aufgrund dieser Beweisaufnahme nicht mit der erforderlichen Sicherheit fest, dass Herrn P die Eigentumsverhältnisse bekannt waren bzw. hätten bekannt sein müssen, so dass ihm die Problematik des Sonderbetriebsvermögens in der Person des Klägers hätte vor Augen stehen müssen. Ohne eine solche Kenntnis bestand jedoch auch keine Pflicht, den Kläger auf die steuerrechtliche Problematik des Sonderbetriebsvermögens hinzuweisen. 62

(2) Es lässt sich auch nicht feststellen, dass Herr P dem Kläger falsche oder irreführende Informationen erteilt und insoweit eine Schutzpflicht gegenüber dem Kläger verletzt hat. Hiervon könnte zwar ausgegangen werden, wenn die Behauptung des Klägers in der mündlichen Verhandlung vor dem Senat zutreffen würde, wonach Herr P angegeben habe, dass die Angelegenheit auch für ihn, den Kläger, „auf jeden Fall von Vorteil sein würde“. Auch diese Behauptung hat der Kläger unter Berücksichtigung der vom Senat durchgeführten Beweisaufnahme nicht zu beweisen vermocht. 63

Wie bereits oben im Rahmen der Frage, ob zwischen dem Kläger und der Beklagten ein Vertrag zu Stande gekommen ist, im einzelnen ausgeführt worden ist, haben die vom Senat vernommenen Mitgesellschafter des Klägers (die Zeugen U, T und G) übereinstimmend bekundet, dass Herr P in Bezug auf die Person des Klägers darauf hingewiesen habe, dass er dessen Verhältnisse nicht beurteilen könne. Insoweit wurde lediglich von der Äußerung des Herrn P berichtet, dass es für den Kläger „Sinn machen könne“. Keiner der vom Senat vernommenen Zeugen hat jedoch eine Äußerung des Herrn P wiedergegeben, wonach die gewählte Konstruktion auch für den Kläger in jedem Fall von Vorteil sein dürfte. Gegen eine solche Äußerung spricht auch das eigene Vorbringen des Klägers in der mündlichen 64

Verhandlung, wonach Herr P erklärt habe, er kenne die persönlichen Verhältnisse des Klägers nicht. Warum dann Herr P – so die weitere Schilderung des Klägers in der mündlichen Verhandlung – eine Erklärung dahingehend abgegeben haben sollte, dass das Ganze auch für ihn – den Kläger - von Vorteil sein werde, wenn die Miete dann kommen würde, erschließt sich dem Senat nicht. Ohne Kenntnis der persönlichen Verhältnisse bestand für eine derart eindeutige Erklärung des Herrn P keine Veranlassung.

(3) Schließlich bestand nach Auffassung des Senats auch keine Pflicht des Herrn P, den Kläger ausdrücklich dazu aufzufordern, seinerseits steuerlichen Rat bei seinem persönlichen Steuerberater – dem Zeugen L2 - einzuholen. Herr P hatte dem Kläger hinreichend deutlich gemacht – etwas anderes hat der insoweit beweispflichtige Kläger nicht bewiesen -, dass er angesichts der fehlenden Kenntnisse der persönlichen Verhältnisse des Klägers nicht in der Lage war, eine abschließende Beurteilung vorzunehmen. Es würde die Anforderungen an die Pflichten eines Steuerberaters im Rahmen der hier in Rede stehenden Schutzwirkung überspannen, über einen solchen Hinweis hinaus zusätzlich eine ausdrückliche Aufforderung zur Konsultierung des eigenen Steuerberaters zu verlangen. Dies käme allenfalls bei einem geschäftlich unerfahrenen Mandanten in Betracht, bei dem erkennbar die Sorge besteht, dass Hinweise nicht in vollem Umfang verstanden werden. Hiervon kann jedoch bei dem in geschäftlichen Dingen nicht unerfahrenen Kläger nicht ausgegangen werden. 65

Angesichts der ihm von Herrn P hinreichend erteilten Hinweise hätte es deshalb dem Kläger obliegen, sich hinsichtlich möglicher persönlicher steuerlicher Risiken, die sich für ihn aufgrund der angedachten Konstruktion der persönlichen Beteiligung an einer GmbH & Co. KG ergeben konnten, gesondert steuerlich beraten zu lassen. 66

3. a) Die Kostenentscheidung folgt aus § 97 Abs. 1 ZPO; die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit aus §§ 708 Nr. 10 Satz 1 und Satz 2, 711 ZPO. 67

b) Die Voraussetzungen der Zulassung der Revision nach § 543 Abs. 2 ZPO sind nicht erfüllt. Die Sache hat weder grundsätzliche Bedeutung, noch bedarf es einer Entscheidung des Revisionsgericht zur Fortbildung des Rechts oder zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung. Vielmehr sind die Fragen, auf die es hier alleine ankommt, in der obergerichtlichen Rechtsprechung hinreichend geklärt. Im Übrigen beruht die Entscheidung lediglich auf einer Würdigung der konkreten Umstände des vorliegenden Einzelfalles. 68

Berufungsstreitwert: 100.000,00 € 69