Oberlandesgericht Köln, 8 U 32/07

Datum:	15.05.2008
Gericht:	Oberlandesgericht Köln
Spruchkörper:	8. Zivilsenat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	8 U 32/07
ECLI:	ECLI:DE:OLGK:2008:0515.8U32.07.00

Vorinstanz:	Landgericht Köln, 2 O 509/06

Tenor:

Auf die Berufung des Klägers wird das am 09.08.2007 verkündete Urteil der 2. Zivilkammer des Landgerichts Köln - 2 O 509/06 - teilweise abgeändert und wie folgt neu gefasst:

1 Der Beklagte wird verurteilt, an den Kläger 28.562,16 € nebst Zinsen in Höhe von fünf Prozentpunkten über dem Basiszinssatz seit dem 01.01.2005 aus 28.104,83 € und fünf Prozentpunkten über dem Basiszinssatz seit dem 24.10.2006 aus weiteren 457,33 € zu zahlen.

Die Klage im Übrigen wird abgewiesen.

2. Die Berufung im Übrigen wird zurückgewiesen.

3. Die Kosten des Rechtsstreits in beiden Instanzen hat der Beklagte zu tragen.

4. Das Urteil ist vorläufig vollstreckbar.

5. Der Beklagte darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung von 120 % des jeweils zu vollstreckenden Betrages abwenden, wenn nicht der Kläger vor der Vollstreckung Sicherheit in derselben Höhe leistet.

6. Die Revision wird nicht zugelassen.

Gründe: 1

Die zulässige Berufung der Klägerin hat in der Hauptsache Erfolg. Der Abweisung unterliegt lediglich ein Teil der Nebenforderungen, insbesondere die geltend gemachten vorgerichtlichen Rechtsanwaltskosten. 2

I. 3

Der Kläger nimmt den beklagten Steuerberater wegen angeblicher Vertragspflichtverletzungen auf Schadensersatz in Anspruch. 4

Der Kläger und der Zeuge V. B. waren im Jahr 1999 zu je 50 %Gesellschafter zweier Gesellschaften bürgerlichen Rechts: der Q.-R., V. B. und S. I. GbR (im Folgenden: R. GbR) und der Q.-T., V. B. und S. I. GbR (im Folgenden: T. GbR). Die Gesellschaften waren auf dem Gebiet der T. tätig: die R. GbR befasste sich u.a. mit der Lithoherstellung und Filmbelichtung und die T. GbR mit dem Ein- und Verkauf von Drucksachen und Werbemitteln. Der Kläger und der Zeuge B. suchten nach Möglichkeiten, um ihre Haftung zu begrenzen, wobei ihnen hierdurch möglichst keine Steuerbelastung entstehen sollte. Der Beklagte war sowohl Steuerberater beider Gesellschaften bürgerlichen Rechts als auch des Klägers persönlich. Sein Auftrag umfasste jedenfalls die Erstellung der Jahresabschlüsse und der nötigen Steuererklärungen sowie die Prüfung von Steuerbescheiden; ob er auch beauftragt war, ein Modell zur Haftungsbegrenzung zu entwickeln, ist streitig. 5

In der Folgezeit erwarben der Kläger, der Zeuge B. und dessen Ehefrau – diese lediglich zu 1 % – Anteile an einer Vorrats-GmbH, die zuvor den Rechtsanwälten N., J. und C. gehört hatten, und firmierten sie in U. und Handelsgesellschaft mbH (im Folgenden: U.-GmbH) um. Die R. GbR und die T. GbR verpachteten an die U.-GmbH jeweils ihre materiellen Anlagegüter, die im wesentlichen aus Arbeitsgeräten, insbesondere Hard- und Software, sowie Büroeinrichtung bestanden. 6

Im Rahmen einer Betriebsprüfung des Finanzamtes L. im Jahr 2003 vertrat der Prüfer die Auffassung, dass die immateriellen Wirtschaftsgüter der R. GbR und der T. GbR (Kundenstamm und Firmenwert) aus diesen jeweils entnommen und verdeckt in die U.-GmbH eingelegt worden seien. Dies habe zu einer Aufdeckung stiller Reserven geführt und den Gewinn der Gesellschaften bürgerlichen Rechts jeweils in beträchtlichem Umfang erhöht. Auf Basis dieser Auffassung, die im Rahmen der Schlussbesprechung am 05.08.2003 erörtert wurde, erließ das Finanzamt L. diverse (Änderungs-) Steuerbescheide, die beim Kläger persönlich sowie bei den Gesellschaften bürgerlichen Rechts zu einer Steuermehrbelastung für den Veranlagungszeitraum 1999 führten. Sämtliche Steuerbescheide wurden bestandskräftig. 7

Der Kläger begehrt die Erstattung von Mehrsteuern, die sich wie folgt zusammensetzen, wobei er hinsichtlich des Steuerschadens der R. GbR und der T. GbR den Anteil in Ansatz bringt, der seinen Gesellschaftsanteilen entspricht: 8

Einkommensteuer des Klägers, Zinsen Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag 14.752,06 € 9

Gewerbesteuer einschl. Zinsen 10

für die T. GbR 11.094,10 € 11

Gewerbesteuer einschl. Zinsen 12

für die R. GbR 2.716,00 € 13

28.562,16 €. 14

Darüber hinaus macht der Kläger die Erstattung vorgerichtlicher Rechtsanwaltskosten in Höhe von 1.196,43 € und Zinsen geltend. Der Kläger ließ den Beklagten mit Anwaltsschreiben vom 20.12.2004 zur Zahlung von Schadensersatz in Höhe von 28.104,83 € bis zum 31.12.2004 auffordern. Die beiden Gesellschaften bürgerlichen Rechts sind zwischenzeitlich liquidiert worden. 15

Der Kläger hat behauptet, der Beklagte sei damit beauftragt gewesen, ein möglichst steuersparendes Modell zu entwickeln, in dem die Haftung der beiden Gesellschafter reduziert werde. Im Rahmen dieses Mandats habe der Beklagte den Kauf der Vorrats-GmbH und die Verpachtung (nur) des materiellen Anlagevermögens empfohlen. 16

Der Kläger ist der Ansicht gewesen, der Beklagte habe schon im Jahr 1999 erkennen müssen, dass die Frage streitig sei, ob eine Betriebsaufspaltung zu einem Übergang des Firmenwerts führe, und daher zum sichersten Weg raten müssen, der darin bestanden habe, das immaterielle Anlagevermögen ausdrücklich mit zu verpachten. Jedenfalls habe der Beklagte im Jahr 2003 eine Pflichtverletzung begangen, indem er dem Kläger und den beiden Gesellschaften bürgerlichen Rechts nicht dazu geraten habe, gegen die belastenden Bescheide, die aufgrund der Betriebsprüfung ergangen seien, Einspruch einzulegen. Hierzu hat er behauptet, der Beklagte habe sowohl gegenüber ihm als auch gegenüber dem Zeugen B. erklärt, dass sich Einwendungen gegen die Prüferfeststellungen nicht lohnten, da Einspruchs- und nötigenfalls Klageverfahren aussichtslos seien. 17

Der Kläger hat ferner behauptet, die den Gesellschaften zustehenden Schadensersatzansprüche gegen den Beklagten seien zwischen ihm und dem Zeugen B. derart verteilt worden, dass jeder einen Anspruch in Höhe des von ihm persönlich getragenen Schadens in Form der geleisteten Zins- und Steuerzahlungen erhalten habe. Der auf den Kläger übergegangene Schadensersatzanspruch der R. GbR belaufe sich daher auf die 11.094,10 € und der der T. GbR auf die 2.716,00 €, die er (unstreitig) gezahlt habe. 18

Sofern der Beklagte eingewendet habe, dass spätestens im Zeitpunkt der ohnehin erfolgten Liquidation der Gesellschaften bürgerlichen Rechts die stillen Reserven aus den immateriellen Wirtschaftsgütern aufgedeckt worden wären und somit kein Schaden entstanden sei, sei dies nach Ansicht des Klägers falsch. Denn unterstellt, die immateriellen Wirtschaftsgüter (Firmenwert und Kundenstamm) wären nicht auf die U.-GmbH übergegangen, wäre eine Liquidation der Gesellschaften bürgerlichen Rechts so lange nicht erfolgt, bis der Firmenwert und der Kundenstamm nicht mehr vorhanden gewesen wären. 19

Der Kläger hat sinngemäß beantragt, den Beklagten zu verurteilen, 20

1. an ihn 28.562,16 € nebst Zinsen in Höhe von 5 Prozentpunkten über dem Basiszinssatz nach § 247 BGB aus 28.104, 83 € ab dem 20.12.2004 und aus 457,33 € ab Klageerhebung zu zahlen, und 21

2. die nicht anrechenbaren vorgerichtlichen entstandenen Rechtsanwaltsgebühren in Höhe von 1.196, 43 € zu zahlen. 22

Der Beklagte hat beantragt, 23

die Klage abzuweisen. 24

Der Beklagte hat behauptet, mit der Gestaltung der gesellschaftsrechtlichen und sonstigen Rechtsverhältnisse anlässlich der Umstrukturierung zur Haftungsbegrenzung sei ausschließlich die Anwaltskanzlei N., J. und C. betraut gewesen. Die Pachtverträge habe er erstmals anlässlich der Betriebsprüfung gesehen. Er habe sowohl den Anwälten als auch dem Kläger persönlich empfohlen, "das gesamte Betriebsvermögen" der Gesellschaften bürgerlichen Rechts bzw. "das gesamte Anlagevermögen" an die GmbH zu verpachten; damit habe er auch das immaterielle Anlagevermögen gemeint. 25

In den Besprechungen mit dem Betriebsprüfer habe er immer wieder nachhaltig in Abrede gestellt, dass die Firmenwerte der Gesellschaften bürgerlichen Rechts auf die GmbH übergegangen seien. Auch der Betriebsprüfer sei sich nicht sicher gewesen und habe den Kläger, der bei allen Gesprächen einschließlich der Schlussbesprechung unstreitig anwesend war, auf den Rechtsweg aufmerksam gemacht. Sowohl der Kläger als auch der Zeuge B. hätten jedoch ihm, dem Beklagten, gegenüber ausdrücklich erklärt, gegen die Auffassung des Betriebsprüfers nichts unternehmen zu wollen. Grund hierfür sei gewesen, dass bei der Betriebsprüfung noch andere Umstände entdeckt worden seien, die zumindest dem Zeugen B. zum Nachteil gereicht hätten, und über die eine tatsächliche Verständigung – wenn auch informell – erzielt worden sei. 26

Darüber hinaus ist der Beklagte der Ansicht gewesen, der Kläger müsse sich angebliche Steuervorteile der U.-GmbH, die aus dem zusätzlichen Abschreibungsvolumen aus der Einlage der Firmenwerte resultierten, schadensmindernd anrechnen lassen. Im Übrigen fehle es auch deswegen an einem Schaden, weil die stillen Reserven der Gesellschaften bürgerlichen Rechts durch deren zwischenzeitliche Liquidation ohnehin aufgedeckt worden seien. Hierzu behauptet der Kläger, dass man die Liquidation nötigenfalls aufgeschoben hätte, bis die immateriellen Wirtschaftsgüter nicht mehr vorhanden gewesen wären. 27

Wegen der weiteren Einzelheiten der tatsächlichen Feststellungen des Landgerichts wird gemäß § 540 Abs.1 Nr. 1 ZPO auf die Ausführungen in dem angefochtenen Urteil Bezug genommen (Bl. 99 bis 103 GA). 28

Das Landgericht hat die Klage durch Urteil vom 09.08.2997 abgewiesen. Zur Begründung hat es in Bezug auf das Geschehen von 1999 ausgeführt, dass zu seiner Überzeugung zwar feststehe, dass der Beklagte auch mit der steuerlichen Beratung bei der Umstrukturierung beauftragt gewesen sei und nicht über mögliche Schwierigkeiten aufgrund der in den Pachtverträgen nicht genannten immateriellen Wirtschaftsgüter aufgeklärt habe. Jedoch habe der Beklagte keine Pflichtverletzung begangen, insbesondere nicht das Gebot des "sicheren Weges" verletzt, als er nicht auch die Verpachtung der immateriellen Wirtschaftsgüter angeregt habe. Er habe darauf vertrauen dürfen, dass durch die Beschränkung der beiden Pachtverträge auf das materielle Anlagevermögen keine stillen Reserven aufgedeckt würden. Denn im Jahr 1999 sei Stand der höchstrichterlichen Rechtsprechung, auf deren Fortbestand der Beklagte habe vertrauen können, das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 14.1.1998 – X R 57/93 – (DStR 1998, 887) gewesen, in dem es wörtlich heiße: "Werden (...) wesentliche Betriebsgrundlagen lediglich verpachtet, wird auch der Geschäftswert des Unternehmens nur 29

nutzungsweise überlassen. (...) Der (...) Geschäftswert ist nicht selbständig verkehrsfähig. Er ‚führt kein Eigenleben'. (...) Im Falle der Verpachtung des Unternehmens geht der Geschäftswert mit dem Betrieb auf den Pächter zur Nutzung über." Dem habe auch die damalige Kommentierung bei *Schmidt*, EStG, 18. Aufl. 1999, § 15, Rn. 878, entsprochen wo es heiße, ein Geschäftswert verbleibe "in der Regel" beim Besitzunternehmen.

Selbst wenn der Beklagte es darüber hinaus im Jahr 2003 unterlassen haben sollte, dem Kläger und dem Mitgesellschafter B. dazu zu raten, gegen die aufgrund der Betriebsprüfung ergangenen Steuerbescheide Einspruch einzulegen, oder wenn er von Einsprüchen sogar ausdrücklich abgeraten haben sollte, hätte er nach Ansicht des Landgerichts keine Pflicht aus dem Steuerberatungsvertrag verletzt. Denn die auf Basis der Auffassung des Betriebsprüfers ergangenen Bescheide, die von einer Übertragung des Geschäftswerts ausgehen, seien richtig gewesen und wären auch auf Einspruch und Klage hin nicht geändert worden. Aufgrund der unstreitigen Umstände stehe fest, dass der Geschäftswert auf die U.-GmbH übertragen worden sei: Zum einen könne ausgeschlossen werden, dass gar kein Geschäftswert existierte; der Betriebsprüfer habe sowohl für die R. GbR als auch für die T. GbR einen konkreten Geschäftswert beziffert, der von den Parteien auch nicht angegriffen worden sei. Zum anderen könnten die Geschäftswerte nicht bei den Gesellschaften bürgerlichen Rechts verblieben sein, denn der Kläger habe nicht vorgetragen, dass diese über die geschäftswertbildenden Faktoren verfügten. Die Kammer hat ausgeschlossen, dass diese Faktoren in dem vergleichsweise geringen materiellen Anlagevermögen bestanden, das im Eigentum der Gesellschaften bürgerlichen Rechts verblieben sei. Denn der Geschäftswert der in Rede stehenden Unternehmen habe in erster Linie an der fachlichen Qualifikation und dem Ruf der für das Unternehmen tätigen Personen, insbesondere der Gesellschafter, gehangen, die verpflichtet gewesen seien, den Gesellschaften ihre volle Arbeitskraft zur Verfügung zu stellen. Die Tatsache, dass beide Gesellschaften inzwischen liquidiert worden seien, spreche ebenfalls dafür, dass diese seit der Betriebsaufspaltung kein nennenswertes eigenes wirtschaftliches Leben mehr führten und auch nicht führen sollten, sondern allein die U.-GmbH am Markt aufgetreten sei, womit sie sich auch den Geschäftswert der R. GbR und der T. GbR zu Nutze gemacht habe. Da auch nicht vorgetragen sei, dass es zwischen den Gesellschaften eine Regelung gegeben habe, die den Gesellschaften bürgerlichen Rechts im Falle der Beendigung der Betriebsaufspaltung eine Fortführung des Betriebs ermöglicht hätte, woraus man hätte schließen können, dass diesen der Geschäftswert verbleiben sollte, bleibe nur der Schluss, den schon der Betriebsprüfer gezogen habe, dass nämlich der Geschäftswert im Wege der verdeckten Einlage auf die U.-GmbH übertragen worden sei. 30

Dem stehe nicht entgegen, dass die Auffassung des Betriebsprüfers der Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 14.1.1998 widerspreche. Denn der Bundesfinanzhof habe durch Urteil vom 27.3.2001 (I R 42/00, DStR 2001, 1748) seine Ansicht geändert. Es sei davon auszugehen, dass der Geschäftswert denjenigen geschäftswertbildenden Faktoren folge, "die durch ihn verkörpert werden"; die Zuordnung hänge von den tatsächlichen Umständen des Einzelfalls ab. 31

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die Ausführungen in der angefochtenen Entscheidung Bezug genommen (Bl. 103 bis 108 GA). 32

Mit seiner form- und fristgerecht eingelegten und begründeten Berufung verfolgt der Kläger sein Begehren unverändert weiter. 33

Er macht zum einen geltend, der Beklagte habe es 1999 im Rahmen eines Sonderauftrags zur Entwicklung einer Betriebsaufspaltung pflichtwidrig versäumt, dem Kläger und seinem 34

Mitgesellschafter B. zu empfehlen, der U.-GmbH auch die immateriellen Wirtschaftsgüter der Q.-R. GbR und der Q.-T. GbR zu verpachten. Es sei Aufgabe des Klägers gewesen, die Betriebsaufspaltung so zu auszugestalten, dass Firmenwert und Kundenstamm der Gesellschaften bürgerlichen Rechts nicht aus deren Vermögen entnommen und auf die U.-GmbH übertragen würden, sondern im Vermögen jener Gesellschaften verblieben. Dies wäre jedenfalls – und auf sicherstem Wege endgültig – geschehen, wenn der gesamte Betrieb der Gesellschaften bürgerlichen Rechts oder zumindest auch deren immaterielle Wirtschaftsgüter wie Firmenwert und Kundenstamm an die U.-GmbH verpachtet worden wären. Dies sei jedoch nicht geschehen; der Beklagte habe nicht auf die Möglichkeit und Notwendigkeit der Mitverpachtung der immateriellen Wirtschaftsgüter hingewiesen.

Des weiteren macht der Kläger geltend, der Beklagte habe es 2003 im Rahmen des regulären Steuerberatungsvertrags nicht nur pflichtwidrig unterlassen, ihm zur Einlegung von Einsprüchen zu raten, er habe sogar pflichtwidrig empfohlen, gegen die vor dem Hintergrund der Betriebsprüfungsberichte von August 2003 geänderten Steuerbescheide keinen Einspruch einzulegen. Die den Betriebsprüfungsberichten zugrunde liegende Rechtsauffassung, wonach den Gesellschaften bürgerlichen Rechts die immateriellen Wirtschaftsgüter (Kundenstamm und Firmenwert) entnommen worden seien, sei falsch gewesen. Denn der Geschäftswert gehe nur dann auf die Betriebsgesellschaft über, wenn dieser geschäftswertbildende Faktoren verpachtet würden. Dies sei hier schon nicht der Fall gewesen sei, weil nur Einrichtungsgegenstände verpachtet worden seien. Außerdem hätten die Gesellschaften bürgerlichen Rechts der U.-GmbH eventuelle geschäftswertbildenden Faktoren jedenfalls jederzeit entziehen können, weshalb der Geschäftswert ebenfalls nicht als auf die Betriebsgesellschaft übergegangen angesehen werden könne. 35

Der Kläger beantragt sinngemäß unter Abänderung des am 09.08.2007 verkündeten und am 14.08.2007 zugestellten Urteils des Landgerichts Köln (Az.: 2 O 509/06) den Beklagten zu verurteilen, 36

1. an den Kläger 28.562,16 € nebst Zinsen in Höhe von 5 Prozentpunkten über dem Basiszinssatz aus 28,104,83 € seit dem 20.12.2004 und aus 457,33 € seit dem 24.10.2006 zu zahlen, und 37

2. die nicht anrechenbaren vorgerichtlich entstandenen Rechtsanwaltsgebühren in Höhe von € 1.196,43 zu zahlen. 38

Der Beklagte beantragt, 39

die Berufung zurückzuweisen. 40

Er verteidigt die angefochtene Entscheidung. Er habe – was die Beratung 1999 angehe – stets ohne Einschränkung die Verpachtung des gesamten Betriebs- und Anlagevermögens empfohlen und nicht etwa nur die Verpachtung einzelner materieller Wirtschaftsgüter. Die Pachtverträge habe er – was unstreitig ist – auch gar nicht gestaltet und ihren Inhalt bis zur Betriebsprüfung nicht gekannt. Im Übrigen scheide eine Pflichtverletzung in jedem Fall deswegen aus, weil nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs bis zum Jahr 1999 ein isolierter Übergang des Geschäftswertes auf die U.-GmbH nicht in Betracht gekommen wäre. Eine Rechtsprechungsänderung, wie er sie in der Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 27.03.2001 erblickt, habe er 1999 nicht vorhersehen müssen. 41

42

Der Beklagte bestreitet weiterhin, dem Kläger 2003 empfohlen zu haben, gegen die neuen Steuerbescheide keinen Einspruch zu legen. Das Gegenteil sei der Fall gewesen. Er habe sich in den Betriebsprüfungsberichten ausdrücklich die Möglichkeit einer Stellungnahme betreffend die immateriellen Wirtschaftsgüter vorbehalten und ihnen – wie im Übrigen auch der Betriebsprüfer selbst, der gesehen habe, dass das Finanzgericht seiner Auffassung möglicherweise nicht folgen würde – die Einlegung von Einsprüchen empfohlen. Jedoch hätten der Kläger und der Zeuge B. dies mit Blick auf andere Probleme des Zeugen B. im Zuge der Betriebsprüfung ausdrücklich abgelehnt; sie hätte sich mit dem Ergebnis der Betriebsprüfung als "Gesamtpaket" bewusst zufrieden geben wollen. Geschäftswertbildende Faktoren sind nach Ansicht des Beklagten vor allem die qualifizierte Arbeitnehmerschaft der Gesellschaften bürgerlichen Rechts gewesen, die von der U.-GmbH übernommen worden sei, und das Know How der langjährigen Mitarbeiter der Gesellschaften Wichmann und Schnittke, die ebenfalls von der U.-GmbH angestellt worden seien.

Der Senat hat Beweis erhoben gemäß Beweisbeschluss vom 07.02.2008, ergänzt durch Beschluss vom 10.03.2008, durch Vernehmung der Zeugen V. B., G. V., O. D. und M. B.. Wegen des Ergebnisses der Beweisaufnahme wird auf das Protokoll der mündlichen Verhandlung vom 03.04.2008 Bezug genommen (Bl. 217 bis 225 GA). 43

Die nicht nachgelassenen Schriftsätze des Beklagten vom 21. und 24.04.2008 (Bl. 233 bis 234, 237 GA) und des Klägers vom 25.04. und 02.05.2008 (Bl. 235 bis 236, 238) haben vorgelegen, zu einer Wiedereröffnung der mündlichen Verhandlung aber keinen Anlass geboten. 44

II. 45

1. Der Kläger hat gegen den Beklagten – zum Teil aus eigenem, zum Teil aus abgetretenem Recht – einen Schadensersatzanspruch in Höhe von 28.562,16 € gemäß §§ 280 Abs. 1 Satz 1, 398 BGB wegen fehlerhafter steuerlicher Beratung durch den Beklagten im Zusammenhang mit der Betriebsprüfung 2003. 46

a) Mit der höchstrichterlichen Rechtsprechung, der sich der Senat in ständiger Rechtsprechung angeschlossen hat, ist davon auszugehen, dass der Steuerberater im Rahmen seines Auftrages verpflichtet ist, seinen Mandanten umfassend zu beraten und auch ungefragt über alle steuerlichen Einzelheiten und deren Folgen zu unterrichten. Er hat seinen Mandanten möglichst vor Schaden zu schützen und hierzu den relativ sichersten Weg zu dem angestrebten steuerlichen Ziel aufzuzeigen sowie die für den Erfolg notwendigen Schritte vorzuschlagen (BGH, NJW 2004, 3487; BGHZ 128, 358, 361 = NJW 1995, 958; BGH, NJW-RR 2003, 1064, 1065; Senat, OLGR 2003, 69; Urteil vom 26.06.2007 – 8 U 49/06). Der Steuerberater hat den Mandanten in die Lage zu versetzen, eigenverantwortlich seine Rechte und Interessen zu wahren und eine Fehlentscheidung vermeiden zu können (BGH, NJW-RR 2003, 1064, 1065). Er muss ihn daher grundsätzlich auch ungefragt nach jeder Richtung über alle steuerrechtlichen Einzelfragen und deren Folgen erschöpfend belehren und ihn über das Ergebnis seiner Sach- und Rechtsprüfung aufklären. Dabei hat der Steuerberater für die Kenntnis des Steuerrechts einzustehen. Die mandatsbezogen erheblichen Gesetzes- und Rechtskenntnisse muss er besitzen oder sich ungesäumt verschaffen; neue oder geänderte Rechtsnormen hat er in diesem Rahmen zu ermitteln (BGH, NJW 2004, 3487 m.w.N.; KG Berlin, DStR 2007, 453-455). Insbesondere kann von einem Steuerberater erwartet werden, dass er die im Einzelfall einschlägigen Steuergesetze, Verordnungen und Erlasse, die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs in gleich gelagerten Fällen und die ständige Verwaltungspraxis der Finanzämter kennt (Senat, Urteil v. 26.04.2007 – 8 U 49/06; *Gräfe/Lenzen/Schmeer*, Steuerberaterhaftung, 4. Auflage, 2006, Rn. 47

234 ff.). Um dem Auftraggeber eine eigenverantwortliche Entscheidung zu ermöglichen, muss der Steuerberater ihn nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs schließlich sogar dann über eine Anfechtung des Steuerbescheids belehren, wenn er die Anfechtung selbst für aussichtslos hält (BGH, NJW 1999, 2435, 2436).

Dies zugrunde gelegt, hätte der Beklagte dem Kläger raten müssen, gegen die (Änderungs-) Steuerbescheide, die das Finanzamt aufgrund der Betriebsprüfung von 2003 erlassen hat, Einspruch einzulegen. Denn nach Auffassung des Senats hätte ein Einspruch gegen die Steuerbescheide, die in Folge der Betriebsprüfung ergangen sind, Erfolg gehabt. Die erforderliche Aufklärung hat der Beklagte unterlassen, ohne dass er beweisen konnte, dass ihm der Kläger in Kenntnis der Anfechtbarkeit der Steuerbescheide ausdrücklich erklärt habe, gegen die Auffassung des Betriebsprüfers zur Aufdeckung der stillen Reserven nichts unternehmen, insbesondere auf keinen Fall gegen die Steuerlast im Einspruchswege vorgehen zu wollen. Daher liegt in der Untätigkeit des Beklagten eine objektive Pflichtverletzung. 48

aa) Ein Einspruch gegen die Steuerbescheide, die in Folge der Betriebsprüfung ergangen sind, hätte nach Auffassung des Senats Erfolg gehabt. Die Ansicht des Landgerichts in der angefochtenen Entscheidung, wonach die Steuerbescheide infolge einer Rechtsprechungsänderung zutreffend gewesen seien, wird nicht geteilt, ebenso wenig die Ansicht der Betriebsprüfer, wonach die immateriellen Wirtschaftsgüter der R. GbR und der T. GbR entnommen und verdeckt in die U.-GmbH eingelegt worden seien, was zu einer Aufdeckung stiller Reserven geführt und den Gewinn der Gesellschaften bürgerlichen Rechts erhöht habe. 49

Der Geschäftswert, d.h. die immateriellen Wirtschaftsgüter der R. GbR und der T. GbR (Firmenwert und Kundenstamm), wurde nach Auffassung des Senats nicht entnommen und im Wege der verdeckten Einlage auf die U.-GmbH übertragen. Die Parteien beabsichtigten die Durchführung einer echten Betriebsaufspaltung, nämlich die Aufteilung zweier bisher einheitlicher gewerblicher Unternehmen in der Weise, dass jeweils ein Teil ihres jeweiligen Betriebsvermögens (R. GbR, T. GbR) auf die U.-GmbH als Betriebsgesellschaft übertragen wird und mindestens eine der wesentlichen Betriebsgrundlagen bei den Gesellschaften bürgerlichen Rechts verbleibt, aber der U.-GmbH zur Nutzung überlassen wird und personelle Verflechtungen, d.h. hier nahezu personelle Identität, zwischen den Unternehmen gegeben ist (vgl. zur Definition, BFH, Urteil vom 14.01.1998 – X R 57/93, zitiert nach juris, Rn. 14). Werden dem Besitzunternehmen Vermögensteile entnommen und auf die Betriebsgesellschaft übertragen, können hierbei stille Reserven aufgedeckt werden, was gegebenenfalls zu einer erhöhten Steuerlast des Besitzunternehmens führt. Der Geschäftswert der Gesellschaften bürgerlichen Rechts in Gestalt von Firmenwert und Kundenstamm hätte auf die U.-GmbH übertragen werden können; zwingend war dies jedoch nicht und ist nach Ansicht des Senats auch nicht geschehen. 50

Schon vor der Schreinerei-Entscheidung (Urteil vom 27.03.2001 - I R 42/00, zitiert nach juris) hatte der Bundesfinanzhof wiederholt entschieden, dass eine Betriebsaufspaltung nicht notwendig den Übergang des Geschäftswerts, d.h. des Wertes, der einem gewerblichen Unternehmen über den Substanzwert (Verkehrswert) der einzelnen materiellen und immateriellen Wirtschaftsgüter hinaus innewohnt, auf das Betriebsunternehmen nach sich zieht, der Geschäftswert andererseits aber auch nicht immer und unter allen Umständen beim Besitzunternehmen verbleibt. Der Geschäftswert ist Ausdruck der Gewinnchancen eines Unternehmens, soweit diese nicht in einzelnen Wirtschaftsgütern verkörpert sind, sondern durch den Betrieb eines lebenden Unternehmens gewährleistet erscheinen. Angesichts 51

dessen ist er unmittelbar mit dem Betrieb als solchem verwoben und kann grundsätzlich nicht ohne diesen veräußert oder entnommen werden (BFH, ebd., Rn. 12, m.w.N.). Der Geschäftswert kann also zwar nicht isoliert, aber er kann mit dem lebenden Betrieb veräußert werden und auf die Betriebsgesellschaft übergehen. In diesem Fall läge auf Seiten des Besitzunternehmens eine Entnahme vor, deren Wert zu versteuern wäre. Die Zuordnung des Geschäftswerts ist in Fällen dieser Art von den Umständen des jeweiligen Einzelfalls abhängig (BFH, ebd., Rn. 11, m.w.N.). Ausdrücklich – und insoweit unter Aufgabe der früheren Rechtsprechung – hat der Bundesfinanzhof klargestellt, dass im Fall der Betriebsaufspaltung der Geschäftswert nicht schematisch dem ursprünglich bestehenden Unternehmen zugeordnet werden kann (BFH, Urteil vom 27.03.2001 – I R 42/00, zitiert nach juris, Rn. 15, m.w.N.). Hinsichtlich des Geschäftswerts kommt z.B. nicht immer nur eine Nutzungsüberlassung in Betracht. Für die Annahme einer Betriebsaufspaltung reicht es aus, wenn nur eine der wesentlichen Betriebsgrundlagen der Betriebsgesellschaft zur Nutzung überlassen – z.B. das Betriebsgrundstück angemietet – wird und alle übrigen Wirtschaftsgüter zu Eigentum übertragen werden. In einer solchen Situation könne auch der Geschäftswert auf die Betriebsgesellschaft übergehen, sofern er nicht allein auf bestimmten Eigenschaften des zurückbehaltenen Betriebsgrundstücks beruht (BFH, ebd.).

Die Geschäftswerte der R. GbR und der T. GbR wären mit Sicherheit nicht auf die U.-GmbH übertragen worden, sondern bei den Gesellschaften bürgerlichen Rechts verblieben, wenn sie ausdrücklich mitverpachtet worden wären. Denn auch schon nach der im Jahr 1999 geltenden höchstrichterlichen Rechtsprechung stand fest, dass jedenfalls der verpachtete Geschäftswert weiterhin dem Besitzunternehmen zuzurechnen ist und dort bis zu einem gewinnrealisierenden Vorgang steuerverhaftet bleibt (BFH, Urteil vom 14.01.1998 – X R 57/93, zitiert nach juris, Rn. 19-20). Er geht im Falle der Verpachtung nicht auf den Pächter – die Betriebsgesellschaft – über, sondern wird ihm nur nutzungsweise überlassen. Nach Beendigung der Betriebsaufspaltung und des Pachtverhältnisses ist der Betrieb samt Geschäftswert an das Besitzunternehmen zurückzugeben, was in besonderer Weise deutlich macht, dass die Betriebsgesellschaft zwar während des Pachtverhältnisses zur Nutzung berechtigt ist, die sich im Geschäftswert ausdrückenden Gewinnchancen des verpachteten Unternehmens aber weiterhin dem Besitzunternehmen zugerechnet werden. Ein Übergang – eine Einlage – in das Vermögen der Betriebsgesellschaft findet nicht statt. Das Besitzunternehmen kann den Wert auch realisieren, etwa indem es das Unternehmen veräußert (BFH, ebd.). 52

Im vorliegenden Fall wurden die Geschäftswerte der R. GbR und der T. GbR (Firmenwert und Kundenstamm) zwar nicht ausdrücklich, aber stillschweigend lediglich zur Nutzung überlassen und nicht etwa als Einlage der GmbH übereignet. Die Indizien, die eventuell für den gegenteiligen Willen der Beteiligten sprechen könnten, tragen letztlich nicht. 53

Eine ausdrückliche vertragliche Regelung über den Geschäftswert fehlt. Jedoch steht fest, dass Firmenwert und Kundenstamm der R. GbR und der T. GbR von der U.-GmbH genutzt worden sind und die Beteiligten, wenn sie eine Regelung getroffen hätten, ausschließlich eine Nutzungsüberlassung vorgesehen hätten und auf keinen Fall eine Übertragung des Geschäftswerts als Einlage in die GmbH. Denn die steuerlichen Effekte, die sie im Wege einer Betriebsaufspaltung anstrebten, konnten nur erreicht werden, wenn der U.-GmbH die Wirtschaftsgüter der Gesellschaften bürgerlichen Rechts lediglich zur Nutzung überlassen wurden. Abgesehen davon, dass eine Einbringung als Einlage nicht ausdrücklich vereinbart wurde, hätte sie also auch den Interessen der Beteiligten widersprochen, so dass sich die tatsächliche Nutzung des Geschäftswertes der Gesellschaften bürgerlichen Rechts durch die U.-GmbH zwanglos und überzeugender durch eine stillschweigende Nutzungsüberlassung 54

erklären lässt als durch eine Einbringung als Einlage.

Für diese Sichtweise sprechen auch die potenziellen Rechtsfolgen einer Vertragsbeendigung: Wenn die Pachtverträge, was zum Ende eines jeden Jahrs möglich war, gekündigt worden wären, hätte – wie eine an den Grundsätzen von Treu und Glauben orientierte Auslegung des gesamten Vertragswerks zwingend ergeben hätte – die U.-GmbH ab dann auch nicht mehr den Kundenstamm und den Firmenwert der Gesellschaften nutzen dürfen. Denn dies sollte ihr nur im Rahmen der Betriebsaufspaltung gestattet sein. Es liegt daher auf der Hand, dass auch die Geschäftswerte der R. GbR und der T. GbR – wie die anderen Wirtschaftsgüter auch – der U.-GmbH nur während der Pachtzeit zur Nutzung zustehen und im Falle einer Kündigung wieder an die Gesellschaften bürgerlichen Rechts zurückfallen sollten. Wie die Büroeinrichtungen, Apparate etc. hätte die U.-GmbH daher z.B. auch den Kundenstamm zurückgeben müssen. Dass dies unmöglich oder – aus Sicht der Gesellschaften bürgerlichen Rechts – wirtschaftlich uninteressant gewesen wäre, ist nicht zu erkennen. 55

Eine solche Rückgabe wäre auch noch lange Zeit möglich gewesen. Zwar sind R. GbR und T. GbR zwischenzeitlich liquidiert worden, aber nicht etwa sofort, sondern erst Jahre nach der Betriebsaufspaltung, die im Dezember 1999 stattfand, die R. GbR sogar erst am 31.12.2004. Die Liquidation der Gesellschaften bürgerlichen Rechts mag daher zwar schon im Zeitpunkt der Betriebsaufspaltung ins Auge gefasst worden sein. Aber abgesehen davon, dass sich die steuerlichen Effekte einer Betriebsaufspaltung nur erreichen lassen, wenn die Besitzgesellschaft(en) bestehen bleiben, war dies hier tatsächlich auch noch Jahre lang der Fall, nämlich sogar so lange, wie dem Kundenstamm der Gesellschaften bürgerlichen Rechts in dem Betriebsprüfungsbericht des Finanzamtes L. überhaupt ein Wert beigemessen wurde (5 Jahre, Anlagen K 7 und 8, jeweils S. 4). 56

Ein weiteres Indiz dafür, dass der Geschäftswert der Gesellschaften bürgerlichen Rechts der U.-GmbH lediglich zur Nutzung, aber nicht als Einlage überlassen worden ist, ist der Umstand, dass eine adäquate Gegenleistung oder eine Verpflichtung zu ihrer Einbringung in die GmbH nicht ersichtlich ist. Die Geschäftswerte beider Gesellschaften sind von dem Betriebsprüfer im Jahr 2003 mit dem relativ hohen Betrag von 350.000,00 DM bewertet worden. Es wäre aber nicht nachzuvollziehen, dass die U.-GmbH derartig hochwertige Geschäftswerte ohne Gegenleistung und ohne Verpflichtung der Gesellschafter dauerhaft hätte übertragen sollen. Ob die für die Nutzung von Einrichtungsgegenständen, Apparaten etc. festgesetzten monatlichen Pachtzinsen von 2.000,00 DM (R. GbR) bzw. 1.100,00 DM (T. GbR) (Anlagen zu den Pachtverträgen vom 20.12.1999, Anlagen K 7 und 8) stillschweigend zugleich ein Entgelt für die Nutzung des Geschäftswerts enthalten – wofür sprechen würde, dass die Beteiligten die Betriebsaufspaltung tatsächlich so praktiziert haben, als wenn sie die Geschäftswerte ausdrücklich mitverpachtet hätten – oder ob die Nutzungsüberlassung der Geschäftswerte unentgeltlich erfolgte, kann dahingestellt bleiben. Denn jedenfalls spricht nichts dafür, dass die Übertragung der Geschäftswerte auf die GmbH gegen eine Gegenleistung oder aufgrund einer entsprechenden gesellschaftsrechtlichen Verpflichtung erfolgt ist. 57

Soweit das Landgericht schließlich meint, der Geschäftswert der Gesellschaften bürgerlichen Rechts habe in erster Linie an der fachlichen Qualifikation und dem Ruf der für das Unternehmen tätigen Personen, insbesondere der Gesellschafter, gehangen, die verpflichtet gewesen seien, den Gesellschaften ihre volle Arbeitskraft zur Verfügung zu stellen, rechtfertigt auch dies nicht die Annahme einer Übertragung der Geschäftswerte der R. GbR und der T. GbR auf die U.-GmbH. Denn dass die Gesellschafter fortan für die U.-GmbH arbeiteten, folgt notwendigerweise daraus, dass diese im Rahmen der Betriebsaufspaltung 58

definitionsgemäß ("Betriebsgesellschaft") den Betrieb des Unternehmens übernommen hatte und die R. GbR und die T. GbR lediglich als Besitzgesellschaften fungierten, in denen keine produktive Tätigkeit mehr stattfand. Dies hätte sich im Falle der Beendigung der Betriebsaufspaltung geändert. In diesem Fall wären die Wirtschaftsgüter, die der U.-GmbH den Betrieb ermöglichten, Kundenstamm und Firmenwert an die Gesellschaften bürgerlichen Rechts zurückgefallen und auch die Tätigkeit der Gesellschafter für die U.-GmbH hätte ein Ende gefunden bzw. finden müssen. Die Situation stellt sich damit nicht wesentlich anders dar als bei den Wirtschaftsgütern.

Bejaht man eine Überlassung der Geschäftswerte zur Nutzung und lehnt man ihre Übertragung (Einlage) in das Vermögen der U.-GmbH ab, so führte das zu der Fehlerhaftigkeit der Auffassung des Finanzamtes und zu einer Fehlerhaftigkeit der geänderten Steuerbescheide. Unbeschadet der Frage, ob die vormaligen Steuerbescheide überhaupt angesichts der Regelung des § 176 AO geändert werden durften, ändert auch der Wechsel in der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs durch die sog. Schreinerei-Entscheidung nichts an den Feststellungen zu dem hier gegebenen konkreten Fall. Denn wie dargelegt, wäre im vorliegenden Fall bereits nach der früheren, 1999 gültigen Rechtsprechung ein Übergang der Geschäftswerte auf das Betriebsunternehmen zu verneinen und lediglich eine Nutzungsüberlassung zu bejahen gewesen, weshalb sich der Beklagte im Übrigen 1999 keiner Pflichtverletzung schuldig gemacht hat. 59

bb) Der Beklagte hat nicht bewiesen, dass der Kläger ihm in Kenntnis der Anfechtbarkeit der aus der Betriebsprüfung folgenden Steuerbescheide ausdrücklich erklärt hat, gegen die Auffassung des Betriebsprüfers zur Aufdeckung der stillen Reserven infolge des Übergangs der immateriellen Wirtschaftsgüter nichts unternehmen, insbesondere auf keinen Fall gegen die Steuerlast im Einspruchswege vorgehen zu wollen. Um dies überhaupt mit der Folge erklären zu können, dass eine Pflichtverletzung des Beklagten ausschiede, hätte der Kläger von dem Beklagten zunächst vollständig und richtig über die Möglichkeiten und Erfolgsaussichten eines eventuellen Einspruchs- und Klageverfahrens aufgeklärt worden sein müssen. Erst dann wäre der Kläger in der Lage gewesen, eine eigenverantwortliche Entscheidung zu treffen, und der Beklagte hätte der ihm obliegenden Pflicht genügt, seinen Mandanten in die Lage zu versetzen, eigenverantwortlich seine Rechte und Interessen zu wahren (s.o. Ziffer II. 1. a). Soweit die Aussagen der Zeugen in dieser Hinsicht überhaupt ergiebig waren, haben sie den notwendigen Beweis jedoch nicht erbracht. 60

Allerdings hat der Zeuge V. bekundet, dass der Beklagte auf der einen Seite immer wieder darauf hingewiesen habe, dass man gegen seine – des Zeugen V. – Auffassung vorgehen könne, dass andererseits aber sowohl der Kläger als auch der Zeuge B. bemüht gewesen seien, die ganze Angelegenheit möglichst schnell und möglichst klar bereinigt zu bekommen. Auch wenn an der Glaubhaftigkeit dieser Aussage kein Zweifel besteht, ist sie doch gleichwohl nicht geeignet, eine hinreichende Aufklärung durch den Beklagten und eine eigenverantwortliche Entscheidung durch den Kläger zu beweisen. Vor dem Hintergrund der Aussagen der Eheleute B. hat der Senat vielmehr den Eindruck gewonnen, dass der Kläger und der Zeuge B. durch das "vehemente Auftreten" des Zeugen V. massiv eingeschüchtert worden waren und – zum Teil auch aus gesundheitlichen Gründen (Zeuge B.) – schon bald ausschließlich die Frage nach einer Verständigung mit dem Finanzamt in Rede stand, ohne dass die Alternativen dezidiert besprochen worden wären oder der Beklagte gar zu einer Klageerhebung geraten hätte. 61

Denn der glaubhaften Aussage des Zeugen V. B. zufolge ist es zwar in den internen Besprechungen mit dem Beklagten immer wieder Thema gewesen, ob der Betriebsprüfer die 62

Rechtslage zutreffend beurteilt; auch hat der Beklagte am Ende der Schlussbesprechung darauf hingewiesen, dass trotz der Verständigung mit dem Finanzamt noch die Möglichkeit eines Rechtsbehelfs bestehe. Jedoch ist dem Kläger und dem Zeugen B. von dem Beklagten kein Weg aufgezeigt worden, welche Rechtsbehelfe zur Verfügung standen und wie die Erfolgsaussichten eines Rechtsbehelfs waren bzw. dass sie gut waren. Eingeschüchtert durch das vehemente Auftreten des Betriebsprüfers und dessen Ankündigung, dass im Falle einer Niederlage eine Forderung von ungefähr "1 Million" drohte – der Zeuge B. sprach in diesem Zusammenhang auch davon, dass der Zeuge V. gleich mit der "großen Kanone" (insoweit nicht protokolliert) gedroht habe – haben der Kläger und der Zeuge B. unter faktischem Zwang und nicht aufgrund einer eigenverantwortlichen Entscheidung gehandelt.

Im Kern bestätigt wird die Aussage des Zeugen B. durch die seiner Ehefrau, der Zeugin M. B.. Diese hat bekundet, dass der Beklagte ihnen keine Aussichten darauf gemacht habe, gegen die Auffassung des Zeugen V. mit Aussicht auf Erfolg vorgehen zu können; insbesondere habe er ihnen zu keinem Zeitpunkt den Rat erteilt, gegen die Auffassung des Finanzamtes vorzugehen. 63

Die Aussagen der Eheleute B. sind glaubhaft. Insbesondere die Aussage des Zeugen B. ist umfangreich, detailliert und in sich stimmig. Der Zeuge B. ließ zu keinem Zeitpunkt den Eindruck aufkommen, das Geschehen einseitig darzustellen oder auf seinen eigenen Vorteil bedacht zu sein. Insbesondere gibt es keine stichhaltigen Anhaltspunkte dafür, dass er im Interesse des Klägers – seines früheren Mitgesellschafters – oder im eigenen Interesse – mit Blick auf seinen eigenen, noch nicht entschiedenen Schadensersatzprozess gegen den Beklagten – die Aufklärung durch den Beklagten heruntergespielt hätte und diese in Wirklichkeit doch ausreichend gewesen wäre, um ihm und dem Kläger eine ausreichende Basis für eine eigenverantwortliche Entscheidung zu verschaffen. Er räumte von Beginn an unumwunden ein, dass der Gedanke, "aus der Sache herauszukommen" für ihn sehr stark im Vordergrund gestanden habe, was durchaus dafür sprach, dass der Kläger und er (doch) aufgrund einer freien Willensentscheidung davon abgesehen haben könnten, gegen die Steuerbescheide vorzugehen. Erst in der Gesamschau seiner detailreichen Aussage wird klar, dass der Kläger und er nicht umfassend und zutreffend aufgeklärt worden waren, sondern vorschnell und aus einem Ohnmachtsgefühl heraus von der Einlegung von Rechtsbehelfen abgesehen haben. Der Zeuge B. vermittelte auch nicht etwa den Eindruck, gegenüber dem Beklagten voreingenommen zu sein. Im Gegenteil teilte er mit, ihm seit 30 Jahren zu vertrauen, und tatsächlich ist er – anders als der Kläger – auch noch bei dem Beklagten als Steuerberater geblieben und hat sich erst spät entschlossen, ihn auf Schadensersatz in Anspruch zu nehmen. Ohne dass der mindeste Zweifel an der Richtigkeit seiner Aussage veranlasst wäre, hat er dargelegt, dass er nicht gegen den Beklagten als Person vorgehen möchte, sondern es ihm um eine rein sachliche Auseinandersetzung gehe. 64

b) Gemäß § 280 Abs. 1 Satz 2 BGB wird vermutet, dass der Beklagte die festgestellte objektive Pflichtverletzung – die Unterlassung der notwendigen, zutreffenden Beratung des Klägers – auch zu vertreten hat. Der Beklagte hat den Beweis des Gegenteils nicht angetreten bzw. – soweit der Beweisantritt in der Behauptung, der Kläger habe ihm ausdrücklich erklärt, gegen die Auffassung des Betriebsprüfers nichts unternehmen, insbesondere keinen Einspruch einlegen zu wollen, mit enthalten ist – nicht geführt. Insoweit wird auf die vorstehenden Ausführungen Bezug genommen. 65

c) Die schuldhafte Pflichtverletzung war ursächlich für den (Steuer-) Schaden, der dem Kläger, der R. GbR und der T. GbR entstanden ist. 66

67

aa) Bei einem Schadensersatzanspruch aufgrund positiver Vertragsverletzung gehört der Ursachenzusammenhang zwischen der Pflichtverletzung und dem Eintritt eines daraus erwachsenen allgemeinen Vermögensschadens nicht zur haftungsbegründenden, sondern zur haftungsausfüllenden Kausalität. Für seinen Nachweis gelten daher nicht die strengen Beweisanforderungen des § 286 ZPO, sondern dem Mandanten eines Steuerberaters kommen bei der Beurteilung der haftungsausfüllenden Kausalität die Beweiserleichterungen des § 287 ZPO und des Anscheinsbeweises zugute; dies gilt auch für die Frage, wie er sich bei richtiger Beratung verhalten hätte (BGH, NJW 2004, 444; Senat, Urteile vom 29.11.2006 – 8 U 36/06; 17.08.2006 – 8 U 52/05; *Gräfe/Lenzen/Schmeer*, a.a.O., Rn. 631, S. 510). Die "Vermutung beratungsrichtigen Verhaltens" gilt bei Verträgen mit Rechtsanwälten und Steuerberatern jedenfalls dann, wenn nach der Lebenserfahrung bei vertragsgemäßer Leistung des Beraters für den Mandanten lediglich eine einzige sinnvolle Entschlussmöglichkeit bestand, durch die der ihm entstandene steuerliche Nachteil vermieden worden wäre (BGH, NJW 2004, 444; NJW 1993, 3259 = BGHZ 123, 311, 315). Besteht nicht nur eine einzige sinnvolle Entschlussmöglichkeit, sondern kommen verschiedene Handlungsweisen ernsthaft in Betracht, so ist kein Raum für einen Anscheinsbeweis (BGH, NJW 1993, 3259 = BGHZ 123, 311, 315; *Gräfe/Lenzen/Schmeer*, a.a.O., Rn. 631, S. 511), sondern den Mandanten trifft nur, aber immerhin die durch § 287 ZPO erleichterte Beweislast dafür, dass er die von ihm behauptete Entscheidung bei vertragsgerechter Beratung getroffen hätte. Für die richterliche Überzeugungsbildung reicht insofern eine deutlich überwiegende, auf gesicherter Grundlage beruhende Wahrscheinlichkeit aus (BGH, NJW 2004, 444; *Gräfe/Lenzen/Schmeer*, a.a.O., Rn. 631, S. 511).

bb) Zugunsten des Klägers greift hier die Vermutung beratungsrichtigen Verhaltens ein. Wenn der Beklagte ihn zutreffend beraten hätte, hätte für den Kläger (und den Zeugen B.) nach der Lebenserfahrung die einzige sinnvolle Entschlussmöglichkeit, durch die die steuerlichen Nachteile für die Gesellschaften bürgerlichen Rechts und die Gesellschafter persönlich vermieden worden wären, darin bestanden, Einspruch gegen die (Änderungs-) Steuerbescheide einzulegen, die infolge der Betriebsprüfung ergangen sind. 68

Zwar ist vor dem Hintergrund der Aussage des Zeugen B. nicht auszuschließen, dass es vernünftige Gründe für die Hinnahme der Steuerbescheide gegeben hätte (gesundheitliche Gründe des Zeugen B., Interesse an einer schnellen, bezahlbaren und risikolosen Beendigung der Sache). Aber selbst wenn den Kläger deswegen die gemäß § 287 ZPO erleichterte Beweislast dafür träfe, dass er bei zutreffender Beratung Einspruch eingelegt hätte, würde dies am Ergebnis nichts ändern. Denn für die richterliche Überzeugungsbildung würde es in diesem Fall ausreichen, dass der Kläger immerhin mit deutlich überwiegender Wahrscheinlichkeit dem zutreffenden Rat des Beklagten gefolgt wäre. Dies ist auf jeden Fall zu bejahen, da der Zeuge B. deutlich gemacht hat, dass der Kläger und er dem Beklagten vertraut haben und getan hätten, was er ihnen zutreffender Weise geraten hätte ("Ich vertrau dem A. seit 30 Jahren. Ich hätte das getan, was er geraten hätte." Insoweit nicht protokolliert.) 69

cc) Entgegen der Ansicht des Beklagten scheidet eine schadensbegründende Kausalität der Pflichtverletzung des Beklagten auch nicht deswegen aus, weil die Gesellschaften bürgerlichen Rechts zwischenzeitlich ohnehin liquidiert worden sind. 70

Allerdings trifft es zu, dass die R. GbR und die T. GbR liquidiert worden sind, wobei ohne Weiteres davon ausgegangen werden darf, dass – wie der Zeuge B. bekundet hat – die U.-GmbH bereits mit dem Ziel gegründet wurde, "im Laufe der Zeit dann die beiden GbRs auslaufen zu lassen." Dies ist auch tatsächlich geschehen, allerdings erst Jahre nach der 71

Betriebsaufspaltung (Liquidation der R. GbR zum 31.12.2004), für deren steuerlichen Erfolg es – wie oben dargestellt – im Übrigen auch erforderlich war, dass die Gesellschaften bürgerlichen Rechts als Besitzgesellschaften existierten. Wenn die Liquidation der Gesellschaften bürgerlichen Rechts demnach also von vornherein erst für die fernere Zukunft ins Auge gefasst worden war, hätte sie – unterstellt der Beklagte hätte dem Kläger und den Gesellschaften zutreffend zur Einlegung von Rechtsbehelfen geraten – erst recht problemlos noch weiter hinausgeschoben werden können, nämlich so lange – wie der Kläger mit Schriftsatz vom 01.06.2007 (dort S. 12, Bl. 80 GA) vorgetragen hat – wie bei den Gesellschaften bürgerlichen Rechts noch ein messbarer Firmenwert und Kundenstamm vorhanden waren. Ausweislich der Betriebsprüfungsberichte wurde dem Kundenstamm aber ohnehin nur für 5 Jahre ein Wert beigemessen und dem Firmenwert einer von 15 Jahren, was allerdings etwas hoch gegriffen zu sein scheint. Hätte der Beklagte die Liquidation empfohlen, ohne zu erkennen, dass zu diesem Zeitpunkt noch stille Reserven vorhanden waren, hätte er sich im Übrigen – worauf auch der Kläger mit Schriftsatz vom 25.04.2008 (dort S. 2, Bl. 236 GA) zutreffend hingewiesen hat – einer weiteren Pflichtverletzung schuldig gemacht. Denn mangels anderer Anhaltspunkte wäre es wirtschaftlich allein vernünftig gewesen, die Gesellschaften bürgerlichen Rechts dann auch so lange existieren zu lassen, bis diese Reserven aufgebraucht sind.

d) Der Kläger hat aus eigenem Recht einen Schadensersatzanspruch gegen den Beklagten in Höhe von 14.752,06 € und aus abgetretenem Recht der R. GbR und der T. GbR einen Schadensersatzanspruch in Höhe von 13.810,10 € (11.094,10 € und 2.716,00 €), insgesamt also einen Anspruch auf Erstattung von 28.562,16 €. 72

aa) Gemäß § 249 Satz 1 BGB hat der Beklagte den Kläger und die Gesellschaften bürgerlichen Rechts vermögensmäßig so zu stellen, wie sie im Falle seines pflichtgemäßen Verhaltens stünden. Dabei darf sich der Blick nicht auf einzelne Rechnungsposten beschränken, sondern es ist ein Gesamtvermögensvergleich vorzunehmen, der alle von dem haftungsbegründenden Ereignis betroffenen finanziellen Positionen umfasst (BGH, GI 2004, 72, 76; OLG Düsseldorf, GI 2005, 53; *Gräfe/Lenzen/Schmeer*, a.a.O., Rn. 548). Dieser Vergleich führt zu dem vorgenannten Ergebnis, denn die entrichteten Mehrsteuern in Höhe von 28.562,16 € wären nicht angefallen, wenn der Beklagte den Kläger und seinen Mitgesellschafter, den Zeugen B., zutreffend beraten hätte. 73

bb) Im Rahmen des anzustellenden Gesamtvermögensvergleichs sind die der U.-GmbH (angeblich) entstandenen Steuervorteile nicht mit zu berücksichtigen. Es kann dahingestellt bleiben, ob überhaupt Steuervorteile entstanden sind, was nach hier vertreter Ansicht schon deswegen ausscheiden dürfte, weil die Geschäftswerte der Gesellschaften bürgerlichen Rechts gerade nicht als Einlagen in das Vermögen der GmbH übergegangen sind. Eine Anrechnung muss jedenfalls deswegen ausscheiden, weil die Vorteile jedenfalls nicht im Vermögen der geschädigten Personen (Kläger, R. GbR, Q.-T.) entstanden wären. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs sind Besitz- und Betriebsunternehmen trotz der sachlichen und personellen Verflechtung rechtlich und wirtschaftlich selbstständige Unternehmen (BFH, BStBl 1992, 246; BFH/NV 94, 617), weshalb die etwaigen Steuervorteile der GmbH nicht den Gesellschaften bürgerlichen Rechts zugerechnet werden können. Gleiches gilt (erst recht) für die in der Person des Klägers begründeten Schadensersatzansprüche, der gegenüber der GmbH ebenfalls ein eigenständiges Rechtssubjekt darstellt. Die Steuervorteile wären gegebenenfalls allein der GmbH zu Gute gekommen. 74

75

cc) Der Kläger ist schließlich auch berechtigt, neben der Erstattung der auf ihn persönlich entfallenden Mehrsteuern in Höhe von 14.752,06 € im eigenen Namen auch die Schäden ersetzt zu verlangen, die den Gesellschaften bürgerlichen Rechts entstanden sind. Denn er hat (unstreitig) auf die Steuerschuld der R. GbR 11.094,10 € und auf die der T. GbR 2.716,00 € gezahlt, mit der Folge, dass die Schadensersatzansprüche der Gesellschaften bürgerlichen Rechts in dieser Höhe auf ihn übergegangen, nämlich abgetreten worden, sind (§ 398 BGB).

Aufgrund der Aussage des Zeugen V. B., an deren Glaubhaftigkeit – zumal vor dem Hintergrund der zu den Akten gereichten Ablichtung einer "Abwicklungsbestätigung" des Klägers und des Zeugen B. vom 05.10.2006 (Bl. 183 GA) – nicht zu zweifeln ist, steht zur Überzeugung des Senats fest, dass der Kläger und der Zeuge B. im Rahmen der Auseinandersetzung der R. GbR und der T. GbR vereinbart haben, dass deren Schadensersatzansprüche gegen den Beklagten aus Verletzung des Steuerberatervertrags derart auf den Kläger und den Zeugen B. verteilt wurden, dass die beiden Gesellschafter den Schadensersatzanspruch in dem Umfang zugewiesen erhielten, in dem sie den Schaden zuvor jeweils persönlich in Form von Zins- und Steuerzahlungen getragen hatten. Dies war bezogen auf den Kläger in Höhe von 13.810,10 € (11.094,10 € und 2.716,00 €) der Fall. 76

2. Die geltend gemachten Nebenforderungen bestehen nur im tenorierten Umfang und unterliegen im darüber hinausgehenden Teil der Abweisung. 77

a) Einen Anspruch auf Erstattung oder Freistellung von den vorgerichtlich entstandenen Rechtsanwaltskosten in Höhe von 1.196,43 € hat der Kläger nicht schlüssig dargelegt. Er hat sich darauf beschränkt, diesen Betrag "nach der neueren Rechtsprechung des BGH" (Sitzungsprotokoll vom 28.06.2007, Bl, 94 GA) zu begehren, ohne in irgendeiner Weise darzulegen, für wessen und welche Tätigkeit dieser Betrag begehrt wird, wie er sich zusammensetzt, ob und wem er in Rechnung gestellt und ob er bereits bezahlt worden oder noch zu begleichen ist. Selbst unter Anlegung großzügiger Maßstäbe genügt das Klägervorbringen in diesem Punkt nicht den Anforderungen an einen substantiierten, d.h. zumindest nachvollziehbaren Vortrag. 78

b) Die Zinsentscheidung beruht auf den §§ 286 Abs. 1 Satz 1, 288 Abs. 1, 291 BGB, 253 Abs. 1, 261 Abs. 1 ZPO. 79

Das Mahnschreiben der späteren Prozessbevollmächtigten des Klägers vom 20.12.2004 ist unter Berücksichtigung der Grundsätze von Treu und Glauben (§ 242 BGB) dahin auszulegen, dass dem Beklagten bis zum Ablauf des 31.12.2004 eine verzugszinsfreie Zahlung des angemahnten Betrages gestattet sein sollte mit der Folge, dass die Verzugszinsen erst am 01.01.2005 zu laufen beginnen. 80

III. 81

Die prozessualen Nebenentscheidungen folgen aus den §§ 91 Abs. 1 Satz 1, 708 Nr. 10, 711 Satz 1 und 2, 709 Satz 2 ZPO. 82

Die Revision ist nicht zuzulassen, da die Rechtssache keine grundsätzliche Bedeutung hat und die Fortbildung des Rechts oder die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des Revisionsgerichts nicht erfordern (§§ 542 Abs. 1, 543 Abs. 1, Abs. 2 ZPO). Gegenstand des vorliegenden Verfahrens waren überwiegend Tatsachenfragen. Rechtsfragen grundsätzlicher Natur, die über den konkreten Einzelfall hinaus von Interesse sein könnten, haben sich nicht gestellt und waren nicht zu entscheiden. 83

84

Streitwert für das Berufungsverfahren:

28.562,16 € 85