
Datum: 26.05.2009
Gericht: Oberlandesgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 23. Zivilsenat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: I-23 U 53/06
ECLI: ECLI:DE:OLGD:2009:0526:I23U53.06.00

Vorinstanz: Landgericht Duisburg, 2 O 249/05
Nachinstanz: Bundesgerichtshof, IX ZA 28/09

Tenor:

Auf die Berufung der Beklagten wird das am 20.2.2006 verkündete Urteil der Einzelrichterin der 2. Zivilkammer des Landgerichts Duisburg abgeändert und wie folgt neu gefasst:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Rechtsstreits (1. und 2. Instanz) fallen dem Kläger zur Last.

Das Urteil ist vorläufig vollstreckbar.

Der Kläger darf die Vollstreckung der Beklagten durch Sicherheitsleistung in Höhe von 120 % des auf Grund des Urteils vollstreckbaren Betrages abwenden, wenn nicht die Beklagte vor der Vollstreckung Sicherheit in Höhe von 120 % des jeweils zu vollstreckenden Betrages leistet.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Gründe

A.

1

2

3

Der Kläger nimmt die beklagte Steuerberatungsgesellschaft wegen fehlerhafter Buchungen bzw. unterlassener Beratung auf Ersatz der Stammeinlagen in Anspruch, die er auf Grund des Urteils des LG Kleve vom 12.12.2003 (8 O 156/02, bestätigt durch Urteil des OLG Düsseldorf vom 27.10.2004, I-15 U 9/04) an den Insolvenzverwalter der H S GmbH (im folgenden GmbH) zu zahlen hat. Der Insolvenzverwalter ist jetzt sein Streithelfer, der wegen der streitgegenständlichen Regressansprüche unter dem 31.1.2006 einen Pfändungs- und Überweisungsbeschluss des AG Köln erwirkt hat.

Die Verurteilung des Klägers(= Beklagter im Vorprozess) zur Zahlung von Stammeinlagen beruht auf Bareinlageverpflichtungen, die er bei Gründung der GmbH durch Gesellschaftsvertrag vom 9.8.1973 in Höhe von 2.400 DM und bei Erhöhungen des ursprünglichen Stammkapitals von 20.000 DM durch die Gesellschafterbeschlüsse vom 3.7.1985 um 80.000 DM und vom 21.11.1995 um weitere 300.000 DM übernommen 4

hatte. Das OLG Düsseldorf hat im Vorprozess die Verurteilung des Klägers damit begründet, dass die Bareinzahlung von 2.400 DM nicht bewiesen und die Einlageforderungen der GmbH von 80.000 DM und 300.000 DM weder durch Bareinzahlung noch durch Aufrechnung der GmbH erloschen seien. 5

Gemäß § 540 Abs. 1 Nr. 1 ZPO wird wegen des vorliegenden Prozesses auf die tatsächlichen Feststellungen des Landgerichts im angefochtenen Urteil Bezug genommen. 6

Das Landgericht hat der Regressklage stattgegeben und zur Begründung ausgeführt: 7

Hinsichtlich des Teilbetrages von 2.400 DM habe die beklagte Steuerberatungsgesellschaft ihre Pflichten als Buchhalterin verletzt, weil sie es unterlassen habe, die Einzahlung ordnungsgemäß in der Buchhaltung zu dokumentierenden, bzw. für den Fall, dass die Nachweisführung im Zeitpunkt der Einzahlung versäumt wurde, den Kläger darauf hinzuweisen, dass kein ordnungsgemäßer Nachweis für die Bareinzahlung vorliege. 8

Hinsichtlich der Teilbeträge von 80.000 DM und 300.000 DM habe die Beklagte nicht nur ihre Dokumentationspflicht verletzt, sondern es auch pflichtwidrig unterlassen den Kläger darauf hinzuweisen, dass die Aufrechnung gegen Einlageforderungen der GmbH eine sehr riskante Vorgehensweise sei, und – falls die GmbH sich für die Aufrechnung entscheidet – geprüft werden müsse, unter welchen Voraussetzungen diese Aufrechnung möglicherweise als verdeckte Sacheinlage gewertet wird und unzulässig ist. Der Beklagten hätte bekannt sein müssen, dass die Einbringung des Stammkapitals einer GmbH strengen Regeln unterliege. Entsprechende Prüfungen und Beratungen durch Steuerberater stellten keine unzulässige Rechtsberatung dar. 9

Die Beklagte hat Berufung eingelegt und diese unter Bezugnahme auf ihr erstinstanzliches Vorbringen wie folgt begründet: 10

Mit Rücksicht auf den Zeitpunkt der behaupteten Pflichtverletzungen in den Jahren 1973, 1985 und 1995 werde die Einrede der Verjährung erhoben. Die Verjährungsfrist des § 68 StBerG habe schon mit der Entstehung der angeblichen Ansprüche in den Jahren 1973, 1985 und 1995, spätestens mit den umstrittenen Buchungen bzw. dem Verlust von Nachweisen über etwaige Zahlungen begonnen. 11

In der Sache könne ihr, der Beklagten, der Schaden hinsichtlich des Teilbetrages von 2.400 DM schon deshalb nicht angelastet werden, weil sie im Zeitpunkt der Gründung der GmbH noch nicht existiert habe; sie sei erst durch Gesellschaftsvertrag vom 30.3./2.5.1983 mit 12

Wirkung zum 1.4.1983 gegründet worden. Die Entscheidung des Landgerichts sei auch deshalb rechtsfehlerhaft, weil der Kläger nirgends geltend gemacht habe, dass sie eine etwaige Dokumentationspflicht verletzt hätte. Tatsächlich sei eine etwaige Bareinzahlung des Klägers ordnungsgemäß verbucht worden. Die Verurteilung des Klägers auf Zahlung der Stammeinlage beruhe allein darauf, dass der Kläger nicht in der Lage gewesen sei, den Beweis der Bareinzahlung zu führen. Hierfür sei sie nicht verantwortlich, denn es sei nicht Pflicht des Steuerberaters, die Belege des Mandanten für die Dauer von 30 Jahren aufzubewahren. Im übrigen habe sie bei den jährlichen Bilanzbesprechungen mehrfach darauf hingewiesen, dass der Anspruch der GmbH auf Zahlung der Stammeinlage erst in 30 Jahren verjähre und der Kläger in der Lage sein müsse, bis dahin den Nachweis der Erfüllung seiner Einlageverpflichtung zu führen. Rechtsfehlerhaft sei auch die Feststellung des Landgerichts zum Schaden, der voraussetze, dass der Kläger eine bereits geleistete Stammeinlage ein weiteres Mal leisten müsse. Das bestreite sie mit Nichtwissen. Soweit der Kläger auf Seite 7 seines Schriftsatzes vom 10.10.2008 nunmehr mit der Alternative aufwarte, dass er die Bareinlage nicht erbracht habe, werde auch dieser Vortrag bestritten. Bei dieser Alternative wäre dem Kläger auch kein Schaden entstanden. Schließlich sei der Anspruch des Klägers verjährt. Ein Schaden des Klägers sei spätestens im Jahre 1983 eingetreten, als der Kläger seine angeblich bis dahin verwahrten Beweismittel verlor.

Von der im Jahre 1985 durchgeführten Kapitalerhöhung um 80.000 DM habe sie erst etwa ein Jahr später aus Anlass der Arbeiten am Jahresabschluss der GmbH für 1985 erfahren. Ihr Geschäftsführer habe zu diesem Zeitpunkt den Kläger darauf hingewiesen, dass er die Erfüllung der Bareinlageverpflichtung nicht feststellen könne, und gebeten, die Zahlung vorzunehmen, was der Kläger auch zugesichert habe. In der Bilanzbesprechung vom 15.6.1987 sei der Kläger erneut auf die Notwendigkeit der Bareinzahlung hingewiesen worden. Ob der Kläger letztlich Bareinzahlung geleistet hat, könne sie heute wegen der zwischenzeitlichen Vernichtung der Unterlagen nicht mehr feststellen. Keineswegs sei die Nichterfüllung der Bareinlageverpflichtung unstrittig. Daher lasse sich auch nicht feststellen, dass sie eine fehlerhafte Buchung vorgenommen habe. Die

13

Einlageverpflichtung des Klägers sei nicht gegen Tantiemeansprüche verrechnet worden. Davon sei auch das OLG Düsseldorf in seinem Urteil vom 27.10.2004 ausgegangen. Das gelte auch für die Tantieme 1985 in Höhe von 49.772 DM, da diese im Dezember 1987 an den Kläger ausgezahlt worden sei, wie sich aus handschriftlichen Aufzeichnungen des Betriebsprüfers des Finanzamts für Großbetriebsprüfung in der Anlage BK 3 (GA 445 f) ergebe. Bei dem weiteren vom OLG nicht aufgeklärten Betrag von 12.055,40 DM handele es sich um die Rückerstattung von Lohnsteuer, die aufgrund einer Lohnsteueraußenprüfung erfolgt sei. Der Kläger habe sie nicht gebeten zu prüfen, ob seine Tantiemeforderungen mit seiner Einlageverpflichtung verrechnet werden könnten. Eine solche Bitte habe er erst im Zusammenhang mit der weiteren Kapitalerhöhung des Jahres 1995 geäußert. Es werde bestritten, dass der Kläger 1985 oder in der Folgezeit finanziell in der Lage war, 80.000 DM bar in die Gesellschaft einzulegen. Der Kläger habe die Insolvenzschildnerin wie eine Einzelfirma geführt und seine wesentlichen Privatausgaben von Konten der Gesellschaft bestritten. Das habe zu erheblichen Darlehnsforderungen der Gesellschaft gegen den Kläger geführt. Um die Darlehnverbindlichkeiten zu reduzieren, seien in Absprache mit dem Kläger seine Tantiemeforderungen verrechnet worden.

14

Auch an der Kapitalerhöhung im Jahre 1995 sei sie in keiner Weise beteiligt gewesen. Sie sei erst Mitte 1996 im Zusammenhang mit dem Jahresabschluss der Gesellschaft mit diesem Vorgang befasst worden. Da sie eine Bareinlage nicht habe feststellen können, habe ihr Geschäftsführer den Kläger gebeten, die Zahlung vorzunehmen. Bei dieser Gelegenheit habe

15

der Kläger erklärt, er sei hierzu nicht in der Lage, sie möge eine Verrechnung mit Tantiemeansprüchen bzw. eine Buchung bei den Darlehnsforderungen der Gesellschaft vornehmen. Ihr Geschäftsführer habe dem Kläger daraufhin erklärt, dass dadurch seine Stammeinlageverpflichtung nicht erfüllt werde. Schließlich habe er dem Drängen des Klägers nachgegeben und die Buchungen vorgenommen, die sie in ihrem Schreiben vom 26.11.2001 (K 11, GA 55) der GmbH mitgeteilt habe, nämlich eine Verrechnung der Einlageverpflichtung in Höhe von 145.353,35 DM mit dem Anspruch des Klägers auf die Nettotantieme 1991 und eine Erhöhung der Darlehnsverbindlichkeiten des Klägers gegenüber der Gesellschaft um 154.646,65 DM (PC –Bilanz-Kontenblatt BK 4, GA 454). Diese Buchung stelle keine Pflichtverletzung dar und sei vom Kläger auch mitverschuldet worden. Im übrigen wäre der Kläger in gleicher Weise

zur Zahlung der Stammeinlage verurteilt worden, wenn die Einlageforderung der Gesellschaft in der Buchhaltung offen ausgewiesen worden wäre. Es werde bestritten, dass der Kläger die Kapitalerhöhung über die D B hätte finanzieren können. Wäre ihm die Finanzierung gelungen, würde er heute der D B 300.000 DM schulden. Der Schadensersatzanspruch des Klägers sei auch verjährt, da ein etwaiger Schaden mit der Vornahme der Buchung am 14.2.1997 entstanden wäre. 16

Das Zahlenwerk des Klägers und seines Streithelfers zur Entwicklung der Tantiemerückstellungen sei ebenso falsch wie die Behauptung des Streithelfers, dass der Kläger bis zur Einleitung des Insolvenzverfahrens seine Darlehnsverpflichtungen gegenüber der GmbH vollständig zurückgeführt habe und der GmbH ausreichende Kreditmittel zur Verfügung gestanden hätten, um weitere Tantiemезahlungen vornehmen zu können. Für Kreditverbindlichkeiten der GmbH hätte der Kläger im übrigen als unselbständiger Bürge unbeschränkt haftet. Der Betrag von 190.000 DM sei vom Kläger nicht an die GmbH gezahlt worden; in dieser Höhe sei ausweislich des Kontos GA 105 eine Umbuchung vorgenommen worden. 17

Die Beklagte beantragt, 18

unter Abänderung des angefochtenen Urteils die Klage abzuweisen. 19

Der Kläger und sein Streithelfer beantragen, 20

die Berufung mit der Maßgabe zurückzuweisen, dass unter Abänderung des Urteils des Landgerichts die Beklagte verurteilt wird, an den Insolvenzverwalter Rechtsanwalt W B, K-W-R 13, K, 195.518,02 Euro nebst Zinsen in Höhe von 5 Prozentpunkten über dem Basiszinssatz seit dem 5.9.2002 zu zahlen. 21

Der Kläger erwidert auf die Berufung der Beklagten unter Bezugnahme auf sein erstinstanzliches Vorbringen: 22

Die Einrede der Verjährung sei unbegründet, da sein Schaden erst im Zusammenhang mit der am 22.1.2002 erfolgten Insolvenzzeröffnung und der Prüfung der Erbringung des Stammkapitals durch den Insolvenzverwalter habe entstehen können und er vor seiner Inanspruchnahme auch keine Kenntnis von seiner Einlageverbindlichkeit gehabt habe. 23

Die Steuerberatung im Jahre 1973 sei von der Beklagten bzw. von ihrem Rechtsvorgänger erbracht worden. Die Beklagte habe in den Bilanzen nach Gründung der Gesellschaft die Stammeinlage ordnungsgemäß als erbracht bilanziert. Dies ergebe sich beispielhaft aus dem Jahresabschluss zum 31.12.1982. Die Beklagte habe es jedoch versäumt, ihn darauf 24

hinzuweisen, dass er verpflichtet sei, den Nachweis über die Einzahlung des Stammkapitals über einen langen Zeitraum von bis zu 30 Jahren aufzubewahren. Der Geschäftsführer der Beklagten habe niemals, auch nicht bei der jährlichen Bilanzbesprechung, bei der auch seine, des Klägers, Ehefrau anwesend gewesen sei, darauf hingewiesen, dass der Anspruch auf Zahlung der Stammeinlage erst in 30 Jahren verjähre. Bei entsprechender Beratung hätte er die Nachweise über die Einzahlung aufbewahrt und hätte nicht ein 2. Mal vom Insolvenzverwalter in Anspruch genommen werden können. Wenn er die Bareinlage nicht erbracht haben sollte, hätte die Beklagte pflichtwidrig gehandelt, weil sie trotzdem die Bareinlage als erbracht verbucht und es außerdem unterlassen habe, ihn auf die Notwendigkeit der Bareinzahlung und darauf hinzuweisen, dass die Möglichkeit des Schütt-aus-hol-zurück Verfahrens bestehe, wonach eine Ausschüttung aus dem Gesellschaftsvermögen an ihn erfolgen und dann der ausgeschüttete Betrag mit der Buchung "Einzahlung auf Stammkapital" zur Erfüllung der Einlageverpflichtung verwendet werden könne. Er hätte sich auch bei dieser Alternative beratungsgerecht verhalten und den Schaden verhindern können.

Die Kapitalerhöhung im Jahre 1985 sei nach Abstimmung mit dem Vertreter der Beklagten, dem Geschäftsführer H B S, erfolgt. Nach der Beurkundung der Kapitalerhöhung am 3.7.1985 habe er die Urkunde ins Büro der Beklagten gebracht. Die Beklagte habe nicht darauf hingewiesen, dass der Kapitalerhebungsbetrag nicht eingezahlt worden sei, auch nicht in der Bilanzbesprechung vom 15.6.1987. Im Jahresabschluss zum 31.12.1985 vom 15.6.1987 sei unter dem Konto 0800 das Stammkapital mit TDM 100 ausgewiesen gewesen. Wäre die Bareinlage von 80.000 DM nicht bar erbracht worden, hätte die Beklagte das Stammkapital nicht in dieser Höhe ausweisen dürfen. Sie hätte vielmehr darauf hinwirken müssen, dass der Kapitalbetrag in bar eingezahlt wird. Zu diesem Zweck hätte sie darauf dringen müssen, dass entweder Tantieme ausgeschüttet wird oder eine Gewinnausschüttung beschlossen wird. Tantiemeforderungen hätten in Höhe von 273.000 DM bestanden, an liquiden Mitteln wären 67.000 DM und – bei Kreditinstituten – weitere 820.000 DM vorhanden gewesen. Tatsächlich habe er nach der im Jahre 1985 erfolgten Kapitalerhöhung folgende Beträge eingezahlt: Am 8.12.1998: 190.000 DM, am 29.4.1999: 100.162,70 DM, am 6.11.2001: 700.000 DM. Hätte die Beklagte darauf hingewirkt, dass diese Einzahlungen auf das Stammkapital geleistet werden, wäre die Einlageverpflichtung – wenn auch nachträglich – erfüllt worden. Das Privat- oder Gesellschafterdarlehen der Eheleute H über 110.000 DM vom 12.2.1985 hätte bei sachgerechter Disposition ebenfalls zur Kapitalaufbringung im Juli 1985 eingesetzt werden können. Sollte er die Einlage von 80.000 DM tatsächlich in bar erbracht haben, hätte die Beklagte darauf hinwirken müssen, dass er die Unterlagen hierüber aufbewahrt. Bei beiden Alternativen hätte er sich beratungsgerecht verhalten und den jetzt geltend gemachten Schaden vermeiden können. Die Tantieme- und Gewinnansprüche wären zwar bei der 1. Alternative gemindert worden. Die tatsächlich höheren Ansprüche seien jedoch durch die Insolvenz der Gesellschaft wertlos geworden.

25

Im übrigen seien die Feststellungen des 15. Zivilsenats des OLG Düsseldorf im Urteil des Vorprozesses vom 27.10.2004 zu seinen Tantiemeforderungen und Darlehnsverbindlichkeiten gegenüber der GmbH und zur Möglichkeit der Aufrechnung der GmbH unrichtig.

26

Auch die Kapitalerhöhung 1995 sei vorher mit dem Geschäftsführer der Beklagten besprochen worden. Unmittelbar nach der Protokollierung habe er auch diese Urkunde in das Büro der Beklagten gebracht. Obwohl sich aus der Urkunde eindeutig eine Kapital-Barerhöhung ergeben habe, habe die Beklagte, ohne ihn hierauf hinzuweisen, unter Verstoß gegen das Gesellschaftsrecht teilweise eine Verrechnung mit seinen Tantiemeforderungen

27

verbucht und teilweise seine bilanzierten Darlehnsverbindlichkeiten erhöht. Er hätte die Kapitalerhöhung problemlos über die D B finanzieren können. Entscheidend sei aber, dass die GmbH über ausreichende Liquidität verfügt habe, um Tantiemen auszuschütten. Diese hätten dann im "Schütt-aus-Hol-zurück-Verfahren" eingelegt werden können. Aus den Bilanzgewinnen der Jahre 1984 bis 1997 hätte die GmbH problemlos Nettoausschüttungen in Höhe von 382.400 DM vornehmen können (Anlage K 43, GA 262). Hieraus hätte das gesamte Stammkapital bezahlt werden können.	
Auch zur Kapitalerhöhung 1995 überzeuge die Begründung des 15. Zivilsenats des OLG Düsseldorf im Vorprozess nicht. Das OLG habe verkannt und nicht zugeordnet, welche Jahresabschlüsse zum Zeitpunkt der Kapitalerhöhung vorlagen und welche danach erstellt worden sind.	28
Die Beklagte habe niemals angeregt, das Kapital zu überprüfen. Vielmehr habe er nachgefragt und stets die Antwort erhalten, es sei alles in Ordnung. Noch mit Schreiben vom 14.12.2001 (K 20, GA 95) habe die Beklagte mitgeteilt, das Stammkapital sei voll eingezahlt. Spätestens damals hätte die Beklagte ihn auf mögliche Probleme hinweisen müssen.	29
Der Streithelfer des Klägers trägt unter Bezugnahme auf die Berufungsbegründung des Klägers vor:	30
Die Stammkapitalerhöhung um 80.000 DM könne nur durch Verrechnung mit Tantiemeforderungen des Klägers erfolgt sein. Nach dem Urteil des OLG Düsseldorf im Vorprozess seien zumindest die Tantiemeforderungen von 49.772 DM und 12.055,40 DM nicht mit Darlehnsverbindlichkeiten des Klägers verrechnet worden. Daraus könne nur geschlossen werden, dass jedenfalls Tantiemeforderungen von 61.827,40 DM mit der Einlageforderung von 80.000 DM verrechnet worden seien.	31
Noch unzweifelhafter belegt sei der Vermögensschaden des Klägers anlässlich der Stammkapitalerhöhung um 300.000 DM. Durch die von der Beklagten gebuchten Verrechnung der Einlageforderung gegen die Tantiemeforderung des Klägers aus 1991 in Höhe von 145.353,35 DM habe der Kläger Tantiemeansprüche in dieser Höhe verloren, ohne von seiner Einlageverpflichtung frei zu werden. Durch die von der Beklagten außerdem gebuchte Erhöhung der Darlehnsverbindlichkeiten des Klägers um 154.646 DM habe der Kläger weitere 154.646 DM verloren, weil auch diese Buchung nicht zur Befreiung von seiner Einlageverbindlichkeit geführt habe. Zum Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens habe es keine Darlehnsverbindlichkeiten des Klägers mehr gegeben; diese seien durch die Zahlungen vom 24.11.1998 in Höhe von 190.000 DM und vom 29.4.1999 in Höhe von 100.162,70 DM, spätestens durch weitere Zahlungen bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens zurückgeführt worden.	32
Wegen weiterer Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf die Schriftsätze der Parteien nebst Anlagen Bezug genommen.	33
B.	34
Die zulässige Berufung der Beklagten ist begründet. Die Entscheidung des Landgerichts beruht auf einer Rechtsverletzung (§ 546 ZPO), die nach § 529 ZPO zu Grunde zu legenden Tatsachen rechtfertigen eine andere Entscheidung, nämlich die Klageabweisung.	35
Dem Kläger steht gegen die Beklagte kein Anspruch aus positiver Vertragsverletzung des Steuerberatervertrages auf Ersatz der Stammeinlagen zu, die er auf Grund des Urteils des	36

LG Kleve vom 12.12.2003, das durch Urteil des OLG Düsseldorf vom 27.10.2004 bestätigt wurde, an seinen Streithelfer zu zahlen hat.

I.	37
Zur Einlage von 2.400 DM, die der Kläger anlässlich der Gründung der GmbH	38
durch Gesellschaftsvertrag vom 6.8.1973 übernommen hat:	39
1. Nach dem Hauptvorbringen des Klägers scheitert sein Schadensersatzanspruch bereits an einer Pflichtverletzung der Beklagten. Unstreitig hat die Beklagte die Erfüllung der Bareinlageverpflichtung ordnungsgemäß verbucht. Der Vorwurf des Klägers, die Beklagte habe es pflichtwidrig versäumt sicherzustellen, dass er den Nachweis der Erbringung der Bareinlage noch über einen längeren Zeitraum von bis zu 30 Jahren für den Fall der Insolvenz der GmbH führen konnte, ist nicht gerechtfertigt.	40
Die Vertragspflichten eines Steuerberaters beschränken sich in der Regel auf das Steuerrecht (§ 33 StBerG). Zwar ist der in § 33 StBerG genannte Aufgabenbereich nicht vollständig. So üben Steuerberater eine Reihe von Tätigkeiten aus, die nicht erlaubnisgebunden sind, und stehen insoweit in Konkurrenz mit anderen nicht gesetzlich geordneten Berufen. Das gilt insbesondere für die Wirtschaftsberatung, nicht aber für die Besorgung anderer Rechtsangelegenheiten, die dem Steuerberater gemäß Art. 1 §§ 1, 4 Abs. 3 untersagt sind. Nach Art. 1 § 5 Nr. 2 RBerG in der Fassung vom 31.8.1998 ist den Steuerberatern die Rechtsberatung außerhalb der Hilfe in Steuersachen nur dann erlaubt, wenn das zur sachgemäßen Erledigung ihrer originären Aufgaben unerlässlich ist. Das Rechtsberatungsgesetz ist zwar am 1.7.2008 außer Kraft getreten (BGBl. I 2007, 2840/2860), aber auf den vorliegenden Fall noch anwendbar.	41
Die vom Kläger vermisste Beratung der Beklagten, die Belege über die Bezahlung der 2.400 DM zur Erfüllung seiner bei Gründung der GmbH übernommenen Bareinlage bis zu 30 Jahren aufzubewahren, um in dieser Zeit für den Fall der Insolvenz der GmbH einen etwaigen Anspruch des Insolvenzverwalters auf nochmalige Zahlung der Einlage abwehren zu können, betrifft das Gesellschaftsrecht und nicht das Steuerrecht. Eine Beratung zu gesellschaftsrechtlichen Fragen war der Beklagten nicht gestattet. Diese Beratung war auch nicht zur sachgemäßen Erledigung ihrer steuerlichen Aufgaben, die sich auf die ordnungsgemäße Verbuchung der Bareinlage beschränkten, notwendig.	42
2.	43
Soweit der Kläger erstmals in 2. Instanz hilfsweise geltend macht, er habe seine Bareinlageverpflichtung nicht erfüllt mit der Folge, dass die Beklagte die Bareinlageverpflichtung fehlerhaft als erfüllt verbucht habe, sind schon die Voraussetzungen für die Zulassung gemäß § 531 Abs. 2 ZPO nicht dargelegt. Die Beklagte hat diesen Vortrag mit Schriftsatz vom 15.12.2008 in zulässiger Weise bestritten. Dieses Bestreiten steht nicht im Widerspruch dazu, dass die Beklagte vorher auf Seite 4 letzter Absatz der Berufungsbegründung mit der Formulierung "etwaige Bareinzahlung" zum Ausdruck gebracht hat, dass sie sich nicht sicher sei, ob die Bareinzahlung tatsächlich geleistet wurde. Diese Zweifel sind vor dem Hintergrund, dass zu den Vorgängen der GmbH-Gründung im Jahre 1973 keine Unterlagen mehr vorliegen, berechtigt. Ein Zulassungsgrund gemäß § 531 Abs. 2 ZPO ist nicht ersichtlich und vom Kläger auch nicht dargelegt worden. Wenn man das neue Hilfsvorbringen des Klägers zuließe, wäre es unbegründet, da der Kläger die Nichterfüllung ebensowenig beweisen kann wie die Erfüllung.	44

II.	45
Zur Einlage von 80.000 Euro, die der Kläger anlässlich der Kapitalerhöhung vom 3.7.1985 übernommen hat:	46
2. Mit seinem Hauptvorbringen hat der Kläger insoweit lediglich eine Pflichtverletzung der Beklagten, nicht jedoch schlüssig dargelegt, dass er infolge der Pflichtverletzung der Beklagten den geltend gemachten Schaden (Verurteilung auf Zahlung der Einlage an den Insolvenzverwalter der GmbH) erlitten hat.	47
a. Eine Pflichtverletzung der Beklagten ergibt sich sogar aus dem übereinstimmenden Vortrag beider Parteien.	48
Danach hat die Beklagte ihre Pflichten aus dem Steuerberatervertrag dadurch verletzt, dass sie in der von ihr aufgestellten Bilanz der GmbH für 1985 vom 15.6.1987 (K 58) das Stammkapital mit 100.000 DM ausgewiesen hat, ohne zugleich eine offene Einlageforderung der GmbH in Höhe von 80.000 DM auszuweisen. In Betracht kommt eine weitere Pflichtverletzung der Beklagten, weil sie es unterlassen hat, dem Kläger zu empfehlen, zur Zulässigkeit der Erfüllung seiner Bareinlageverpflichtung aus Gesellschaftsmitteln anwaltlichen Rat einzuholen.	49
Die Einwände der Beklagten gegen den Vorwurf der fehlerhaften Buchung der Kapitalerhöhung 1985 sind nicht erheblich. Die Beklagte hat auf Seite 6 der Berufungsbegründung (GA 214) und auf Seite 6 ihres Schriftsatzes vom 28.9.2006 (GA 281) hierzu eingeräumt, bei den Arbeiten am Jahresabschluss der GmbH keinen Nachweis darüber gefunden zu haben, dass der Kläger seine Bareinlageverpflichtung erfüllt hatte. Auf Seite 3, 4 ihres Schriftsatzes vom 15.12.2008 (GA 438/439) geht sie – ebenso wie der Kläger (das insoweit abweichende Vorbringen seines Streithelfers ist unerheblich) - außerdem davon aus, dass die Einlageforderung der GmbH nicht mit Tantiemeforderungen des Klägers verrechnet wurde und begründet das mit den Feststellungen des OLG Düsseldorf im Vorprozess 15 U 9/04. Sie behauptet auch nicht, vor oder nach der Erstellung der Bilanz für 1985 vom Kläger, den sie sowohl 1986 als auch noch einmal in der Bilanzbesprechung vom 15.6.1987 auf die Notwendigkeit der Bareinzahlung der übernommenen Einlage hingewiesen haben will (GA 282), einen Nachweis über eine Bareinzahlung erhalten zu haben. Im Gegenteil: Auf Seite 6 der Berufungsbegründung zieht die Beklagte aus dem Vortrag des Klägers im Vorprozess und diesem Prozess den Schluss, dass dieser seine Zusage zur Zahlung nicht erfüllt hat. Obwohl ihr also nach eigenem Vortrag keine Nachweise über die Erfüllung der Bareinlageschuld des Klägers vorlagen, hat die Beklagte in der am 15.6.1987 aufgestellten Bilanz für 1985	50
das Stammkapital mit 100.000 DM, also um 80.000 DM höher als vorher, ausgewiesen, ohne zugleich eine offene Einlageforderung auszuweisen. Damit hat sie nach eigenem Vortrag eine fehlerhafte Buchung vorgenommen. Ihr Einwand auf den Hinweis des Senats vom 4.10.2006 auf Seite 5 ihres Schriftsatzes vom 15.12.2008 (GA 440), die Nichterfüllung der Bareinlageverpflichtung sei keineswegs unstreitig, steht im Widerspruch zu ihrem vorangegangenen zweitinstanzlichen Vortrag. Die Beklagte durfte bei der Erstellung der Bilanz für 1985 die Erfüllung der Bareinlageverpflichtung des Klägers nicht allein auf dessen angebliche Zusage, sie noch zu erfüllen, berücksichtigen.	51
Eine weitergehende Pflichtverletzung der Beklagten ist zu verneinen.	52
	53

Die Beklagte war entgegen der Annahme des Klägers nicht verpflichtet, diesen darüber aufzuklären, dass er seine Bareinlageschuld aus bestimmten Gesellschaftsmitteln - sei es durch Aufrechnung oder im Wege eines Ausschüttungs – Rückhol - Verfahrens – erfüllen könne. Die Erfüllung einer Bareinlageschuld aus Gesellschaftsmitteln ist eine gesellschaftsrechtliche Frage, deren Beantwortung nicht zum Aufgabenbereich eines Steuerberaters gehört. Ein Steuerberater schuldet dem Mandanten allenfalls den Hinweis, dass er insoweit keinen Rechtsrat erteilen dürfe, und die Empfehlung, hierzu einen Anwalt zu befragen (s.o.).

Entgegen der Annahme des Klägers musste die Beklagte den Kläger auch nicht über die Folgen einer Kapitalerhöhung durch Bareinlage informieren und auch nicht darauf dringen, dass die Bareinlage geleistet wird, denn der Kläger war auf Grund der Unterzeichnung der notariellen Urkunde zur Kapitalerhöhung darüber informiert, dass er eine Bareinlageverpflichtung übernommen hatte, und wusste selbst am besten, ob er seine Verpflichtung erfüllt hatte oder nicht. 54

Es war schließlich auch nicht Aufgabe der Beklagten zu prüfen, ob der vom Kläger 1985 an die GmbH gezahlte Betrag von 110.000 DM, den sich der Kläger und seine Ehefrau am 12.2.1985 auf Grund eines Darlehns der F H beschafft hatten, zur Tilgung der Einlageschuld des Klägers verwandt werden konnte. Die Tilgungsbestimmung oblag allein dem Kläger. Wenn er dieses Darlehn zur Erfüllung seiner Einlageschuld aus der am 3.7.1985 beschlossenen Kapitalerhöhung hätte verwenden wollen, hätte er das bei der Einzahlung kenntlich machen und der Beklagten für die Buchhaltung einen geeigneten Zahlungsbeleg zur Verfügung stellen müssen. Der Kläger hat nicht vorgetragen, dass diese Einzahlung nach ihrer Zweckbestimmung zur Tilgung seiner später begründeten Einlageschuld aus der Kapitalerhöhung vom 3.7.1985 ausgerichtet war. Dementsprechend hat es das OLG Düsseldorf im Vorprozess auf Seite 11 seines Urteils vom 27.10.2004 zutreffend wegen fehlender Zweckbestimmung abgelehnt, die Zahlung aus dem am 12.2.1985 aufgenommenen Darlehn als Zahlung auf die Einlageschuld aus dem Kapitalerhöhungsbeschluss vom 3.7.1985 anzuerkennen. Eine schlichte Einzahlung ohne Angabe eines besonderen Zwecks ist regelmäßig als Darlehnsgewährung an die Gesellschaft zu bewerten, die später nicht als Einlageleistung umqualifiziert werden kann (BGH Urt.v.15.6.1992, II ZR 229/91, NJW 1992, 2229), auch nicht durch entsprechende Buchung des Steuerberaters. 55

b. 56

Der Kläger hat nicht schlüssig dargelegt, dass er infolge der vorstehend geschilderten Pflichtverletzung der Beklagten den geltend gemachten Schaden erlitten hat. 57

aa. Im Rahmen der haftungsausfüllenden Kausalität muss der Mandant zunächst darlegen und gemäß § 287 ZPO beweisen, welchen Verlauf die Dinge bei pflichtgemäßem Verhalten des Beraters genommen hätten, insbesondere wie er auf eine entsprechende Beratung reagiert hätte und wie seine Vermögenslage dann wäre. Der Beweis kann durch die Vermutung beratungsgerechten Verhaltens erleichtert werden. Diese Vermutung gilt jedoch nur, wenn nach der Lebenserfahrung bei vertragsgemäßer Leistung des Beraters lediglich ein bestimmtes Verhalten nahe gelegen hätte (BGH Urt.v. 19.1.2006, IX ZR 232/01, NJW-RR 2006, 923). Kommen als Reaktion auf eine zutreffende steuerliche Beratung hingegen mehrere objektiv gleich vernünftige Verhaltensmöglichkeiten in Betracht, hat der Mandant den Weg zu bezeichnen, für den er sich entschieden hätte. Ihn trifft in einem solchen Fall die volle Beweislast, weil der Anscheinsbeweis bei der Möglichkeit alternativer Verhaltensweisen nicht durchgreift (BGH Urt.v. 20.3.2008, IX ZR 104/05, MDR 2008, 799). Weiterer Vortrag 58

kann nur dann unterbleiben, wenn der Mandant zugleich schlüssig darlegt, dass steuerrechtlich sämtliche Wege ein vollkommen gleiches Ergebnis erbracht hätten, so dass sich im jeweiligen Gesamtvermögensvergleich identische Schadensbilder ergeben hätten (BGH Urt.v. 29.9.2005, IX ZR 104/01, BGHReport 2006, 164). Um beurteilen zu können, wie sich der Kläger nach pflichtgemäßer Beratung verhalten hätte, müssen sämtliche Handlungsalternativen ge-

prüft werden, die sich dem Kläger gestellt hätten; deren Rechtsfolgen müssen ermittelt werden sowie miteinander und mit den Handlungszielen des Klägers verglichen werden (BGH Urt.v. 21.7.2005, IX ZR 49/02, NJW 2005, 3275).

59

Der Kläger hat zur haftungsausfüllenden Kausalität verschiedene Verhaltensalternativen genannt, und zwar die Alternative der Tilgung der Bareinlage aus Gesellschaftsmitteln (Verrechnung mit seinen Forderungen gegen die GmbH auf Tantiemeauszahlung / Gewinnausschüttung oder Bezahlung im Wege des Gewinn- bzw. Tantiemeausschüttungs – Rückhol – Verfahrens), die Alternative der Tilgung der Bareinlage aus eigenen Mitteln (aus eigenem Kapital oder aus aufgenommenen Darlehen), und schließlich die Vornahme einer Tilgungsbestimmung anlässlich seiner späteren Zahlungen an die GmbH. Von diesen Alternativen wären bei Beachtung der gesellschaftsrechtlichen Vorschriften und nach vom Kläger vorgenommener wirtschaftlich vernünftiger Abwägung der eigenen Interessen und der Interessen der GmbH jedoch nur die Verrechnung der Einlageforderung der GmbH mit dem Anspruch des Klägers auf Auszahlung der Gewinnbeteiligung 1985 in Höhe von 49.772 DM und / oder die Alternative der Zahlung durch Einsatz eigenen Kapitals oder eines Bankdarlehns in Betracht gekommen.

60

(1) Nach den Angaben des Klägers anlässlich seiner informatorischen Anhörung im Senatstermin vom 3.2.2009 ist davon auszugehen, dass dieser bei ordnungsgemäßer Beratung die Tilgung der Einlageschuld unverzüglich vorgenommen hätte. Er legte nämlich grundsätzlich Wert darauf, dass die Einlageforderungen der GmbH als erfüllt ausgewiesen wurden, weil die Bilanzen den Banken und Kreditversicherern vorgelegt werden mussten. Bei dieser Einstellung des Klägers scheidet die Wahl der Alternative der jahrelangen Bilanzierung einer nicht erfüllten Einlageschuld aus der Kapitalerhöhung 1985 aus. Es stellt sich daher nicht die Frage, ob der Kläger bei ordnungsgemäßer Beratung bei den in den Jahren 1998 bis 2001 vorgenommenen Zahlungen an die GmbH bestimmt hätte, dass die Zahlungen auf seine Einlageschuld aus der Kapitalerhöhung 1985 verrechnet werden.

61

(2) Die Erfüllung der Bareinlage aus Gesellschaftsmitteln wäre zwar möglicherweise in Hö-

62

he der vollen Einlageschuld von 80.000 DM zulässig gewesen. Unter Beachtung der gesellschaftsrechtlichen Vorschriften, über die der Kläger bei der ihm vom Beklagten zu empfehlenden Hinzuziehung eines Anwalts ordnungsgemäß belehrt worden wäre, und bei vernünftiger Abwägung der eigenen Interessen und der Interessen der GmbH wäre für den Kläger in den Jahren 1986 / 1987 nur eine Verrechnung mit seiner Tantiemeforderung 1985, deren Auszahlung an sich er im Dezember 1987 veranlasste, in Frage gekommen.

63

(a) Eine einseitige oder im Vernehen mit dem Kläger durchgeführte Aufrechnung der GmbH mit ihrem Bareinlageanspruch gegen Forderungen des Klägers wäre nicht generell durch § 19 Abs. 2, 5 GmbH ausgeschlossen gewesen. Sie wäre vielmehr unter bestimmten von der Rechtsprechung entwickelten Voraussetzungen zulässig gewesen. Zur Sicherung einer effektiven Kapitalaufbringung muss bei der Aufrechnung der Gesellschaft die Gesellschafterforderung liquide, fällig und vollwertig sein. Eine weitere Einschränkung der Aufrechnung der Gesellschaft ergibt sich aus dem Gesichtspunkt der verdeckten Sacheinlage

64

(§ 19 Abs. 5 Alt. 2 GmbHG). Danach ist die Aufrechnung unzulässig, wenn die Gegenforderung des Gesellschafters zur Zeit der Begründung der Einlagepflicht bereits entstanden war und daher als Sacheinlage hätte eingebracht werden können und müssen. Diese Grundsätze gelten über den Wortlaut des § 19 Abs. 5 Alt. 2 GmbHG auch für solche Altforderungen, die nicht aus einem als Sachübernahme zu qualifizierenden Veräußerungsgeschäft zwischen Einlageschuldner und der Gesellschaft herrühren, sondern deren Entstehungsgrund ein anderer ist. Dazu zählen z.B. Ansprüche auf Ausschüttung stehengelassenen Gewinns und stehengelassener Gehälter eines Gesellschaftergeschäftsführers (BGH Beschluss vom 4.3.1996, II ZB 8/95, NJW 1996, 1473; Urt. v. 16.9.2002, II ZR 1/00, NJW 2002, 3774; OLG Düsseldorf, Urt. v. 27.10.2004 im Vorprozess 15 U 9/04). Sie gelten auch für nach einem Kapitalerhöhungsbeschluss entstandene Neuforderungen, wenn diese Vorgehensweise bereits vor oder bei Fassung des Kapitalerhöhungsbeschlusses unter den Beteiligten abgesprochen wurde (BGH Urt.v. 16.9.2002, II ZR 1/00, NJW 2002, 3774).

Denselben Einschränkungen wie die Aufrechnung unterliegt die Tilgung der Gesellschaftsforderung, wenn im Wege des Ausschüttungs-Rückhol-Verfahrens der Umgehungstatbestand des Hin- und Herzählens verwirklicht wird (BGH Urt.v. 18.2.1991, II ZR 104/90, NJW 1991, 1754). Dieser Umgehungstatbestand ist nicht nur dann erfüllt, wenn die Beteiligten eine den wirtschaftlichen Erfolg des verdeckten Rechtsgeschäfts umfassende Abrede getroffen haben, sondern auch dann, wenn ein enger zeitlicher Zusammenhang zwischen beiden Zahlungen besteht, denn dieser Zusammenhang ist ein beweiskräftiges Indiz dafür, dass eine solche Abrede getroffen worden ist (BGH Beschluss vom 21.2.1994, II ZR 60/93, NJW 1994, 1477). Das vom Kläger als Handlungsalternative genannte Ausschüttungs-Rückhol-Verfahren hätte den vorgenannten Umgehungstatbestand des Hin- und Herzählens erfüllt und wäre daher nur dann geeignet gewesen, seine Einlageschuld zu erfüllen, wenn die Anforderungen der Rechtsprechung an die Aufrechnung der Gesellschaft erfüllt gewesen wären.

65

Im Zeitpunkt der Erstellung der Bilanz 1985 (15.6.1987) existierte nach der oben zitierten Rechtsprechung zur Verrechnung und zum Ausschüttungs-Rückhol-Verfahren jedenfalls eine geeignete Tantiemeforderung (Neuforderung) des Klägers gegen die GmbH, nämlich die aus dem Jahr 1985 in Höhe von 49.772,00 DM (siehe dazu die Feststellung des OLG Düsseldorf auf Seite 8 letzter Absatz des Urteils vom 27.10.2004). Diese war fällig, liquide und vollwertig. Eine gegen die Gesellschaft bestehende Forderung ist nur dann nicht vollwertig, wenn das Vermögen der Gesellschaft im Zeitpunkt der Befriedigung dieser Forderung nicht ausreicht, um alle fälligen Forderungen ihrer Gläubiger zu erfüllen. Dass eine solche Fallgestaltung im Jahre 1987 vorlag, behauptet nicht einmal der Beklagte. Es liegen keine Anhaltspunkte dafür vor, dass die GmbH damals an Kapitalmangel litt oder ihr Reinvermögen das ausgewiesene Stammkapital unterschritt, oder dass die GmbH gar überschuldet war.

66

Es liegen auch keine Anhaltspunkte dafür vor, dass die Verrechnung mit Neuforderungen bereits im Zeitpunkt der Fassung des Kapitalerhöhungsbeschlusses abgesprochen war. Für eine der Aufrechnung mit Neuforderungen entgegenstehende Absprache genügt nicht, dass der Gesellschafter noch keine bestimmten Vorstellungen über die Mittelaufbringung hatte und sich lediglich die Möglichkeit offenhalten wollte, je nach künftiger Gewinnsituation der GmbH Gesellschaftsmittel einzusetzen (BGH Urt.v. 16.9.2002, II ZR 1/00, NJW 2002, 3774).

67

In Betracht gekommen wäre möglicherweise auch eine Verrechnung der Einlageforderung der GmbH mit Tantiemeforderungen des Klägers aus den Jahren 1983 und 1984, wenn man die Rechtsprechung des BGH zu Gewinnausschüttungsansprüchen auf ge-

68

winnabhängige Tantiemeansprüche anwendet. Gewinnausschüttungsansprüche zählen nach der Rechtsprechung des BGH (Urt.v.16.9.2002, II ZR 1/00, NJW 2002, 3774, zitiert nach juris Rdn. 11) nicht nur dann zu den Neuforderungen, wenn im Zeitpunkt der Kapitalerhöhung das Jahresergebnis wegen des laufenden Geschäftsjahres noch nicht absehbar ist, sondern auch dann, wenn der Jahresabschluss noch nicht festgestellt und ein fälligkeitsbegründender Gewinnverwendungsbeschluss noch nicht gefasst ist. Zur Begründung führt der BGH an, dass in einem solchen Fall der Gewinn für das Geschäftsjahr noch nicht einforderbar zugewiesen sei, so dass von einem gezielten Stehenlassen von Gewinnansprüchen nicht ausgegangen werden könne. Wendet man diese Rechtsprechung auf gewinnabhängige Tantiemeansprüche an, wären auch die Tantiemeansprüche des Klägers aus den bei Kapitalerhöhung abgelaufenen Jahren 1983 und 1984 zu den "Neuforderungen" zu zählen, weil die Jahresabschlüsse hierzu erst nach der Kapitalerhöhung vom 3.7.1985 (für 1983 am 2.8.1985, für 1984 am 29.4.1986) festgestellt wurden.

69

Schließlich wäre in Betracht gekommen, dass sich der Kläger im Zeitpunkt der Schlussbesprechung der Bilanz 1985 noch Gewinnausschüttungsansprüche verschaffte.

70

(b)

71

Nach der Lebenserfahrung hätte es nahegelegen und wäre vernünftig gewesen, aus Gesellschaftsmittel nur die zur Auszahlung bestimmte Gewinnantieme 1985 in Höhe von 49.772 DM zur Tilgung der Einlageschuld zu verwenden. Eine Verrechnung mit Tantiemeforderungen des Klägers aus dem Rückstellungskonto oder mit Gewinnausschüttungsansprüchen des Klägers, die erst noch hätten beschlossen werden müssen, wäre angesichts der damaligen hohen Darlehensschulden des Klägers gegenüber der GmbH für diese nachteilig gewesen und deshalb vom Kläger vermutlich nicht gewählt worden. Der Kläger hat nach seinen Angaben anlässlich seiner Anhörung als Geschäftsführer der GmbH stets darauf Wert gelegt, dass der GmbH das zur Führung ihrer Geschäfte notwendige Kapital zur Verfügung stand. Diese Einstellung des Klägers wird bestätigt durch seine Zahlungen an die GmbH in den Jahren 1998 bis 2001, als sich die finanzielle Situation der GmbH verschlechterte. Nach den Feststellungen des Oberlandesgerichts Düsseldorf im Vorprozess (Seite 8 des Urteils vom 27.10.2004) auf der Grundlage des korrigierten Jahresabschlusses 1984 vom 19.2.1987 betrugen zu dieser Zeit, also wenige Monate vor der Schlussbesprechung über die Bilanz 1985, die Dar-

72

lehnsforderungen der GmbH gegen den Kläger 556.929,57 DM (Konto Nr. 1520) und waren damit deutlich höher, als die vom Kläger auf dem Tantiemerückstellungskonto Nr. 0942 angesparten Tantiemerückstellungen von 313.674,00 DM. Unter solchen Umständen hätte kein verantwortungsbewusst handelnder Gesellschaftergeschäftsführer zur Tilgung seiner Einlageschuld Tantiemen aus einem Rückstellungskonto oder Gewinnausschüttungen eingesetzt. Soweit der Kläger die Feststellungen des OLG Düsseldorf im Vorprozess als unrichtig beanstandet, kann ihm nicht gefolgt werden, da er keine nachprüfbaren Unterlagen vorgelegt hat, aus denen sich ergibt, dass die Entscheidung des OLG Düsseldorf im Vorprozess auf falschen Tatsachen beruht.

73

(3) Wegen der nach Einsatz der Tantieme 1985 verbliebenen restlichen Einlageschuld von (80.000 – 49.772 =) 30.228 DM hätte eine Tilgung der Einlageschuld durch Einsatz von eigenem Kapital oder Bankdarlehn nahegelegen. Nach seinen eigenen Angaben verfügte der Kläger damals noch über genügend eigenes Kapital und auch über ausreichende Sicherheiten für ein Bankdarlehn.

74

bb.

75

Auf der Grundlage der vorstehenden Feststellungen zur haftungsausfüllenden Kausalität ist ein Schaden des Klägers nicht feststellbar. 76

(1) Der rechtliche Berater, der seinem Auftraggeber wegen positiver Vertragsverletzung zum Schadensersatz verpflichtet ist, hat diesen durch Schadensersatzleistung so zu stellen, wie er bei pflichtgemäßem Verhalten des rechtlichen Beraters stünde. Danach muss die tatsächliche Vermögenslage derjenigen gegenüber gestellt werden, die sich ohne den Fehler des rechtlichen Beraters ergeben hätte. Das erfordert einen Gesamtvermögensvergleich, der alle von dem haftungsbegründenden Ereignis betroffenen finanziellen Positionen umfasst. Hierbei ist grundsätzlich die gesamte Schadensentwicklung bis zur letzten mündlichen Verhandlung in den Tatsacheninstanzen einzubeziehen. Der Gesamtvermögensvergleich ist durch eine Gegenüberstellung der hypothetischen und der tatsächlichen Vermögenslage vorzunehmen (BGH Urt.v. 19.1.2006, 77

IX ZR 232/01, NJW-RR 2006, 923; Urt. v. 20.1.2005, IX ZR 416/00, MDR 2005, 866; Urt.v. 23.10.2003, IX ZR 249/02, NJW 2004, 444). 78

(2) 79

Nach der vorzunehmenden Differenzrechnung steht sich der Kläger möglicherweise sogar tatsächlich besser als er stehen würde, wenn er bereits 1986 / 1987 seine Einlageschuld durch Einsatz seiner Tantiemeforderung 1985 und eigenes Kapital bzw. Bankdarlehn getilgt hätte. 80

Soweit der Kläger einen Teil der Bareinlage durch Einsatz der Tantiemeforderung 1985 getilgt hätte, wäre ihm zwar in entsprechender Höhe die Inanspruchnahme durch den Insolvenzverwalter erspart geblieben. Die Tantieme 1985 wäre dann aber nicht, wie tatsächlich geschehen, im Dezember 1987 an ihn zur Auszahlung gelangt. Diese Auszahlung ergibt sich aus der von der Beklagten mit Schriftsatz vom 15.12.2008 vorgelegten Anlage BK 3, der handschriftliche Aufzeichnungen des Finanzamts für Großbetriebsprüfung Krefeld beigefügt sind, in denen vermerkt ist: "Auszahlung Tantieme 1985 im Dez. 1987". Der Vorteil der Tantiemeauszahlung gleicht den Nachteil der Inanspruchnahme durch den Insolvenzverwalter aus. Mit der Auszahlung könnten sogar, was nicht auszuschließen ist, da der Kläger zur Verwendung der Tantieme 1985 nichts vorgetragen hat, weitere im Rahmen der Differenzrechnung ebenfalls zu berücksichtigenden Vorteile des Klägers – z.B. in Gestalt ersparter Kreditzinsen oder in Gestalt von Kapitalerträgen – verbunden gewesen sein. 81

Soweit der Kläger die Bareinlage durch Eigenmittel / Darlehn erbracht hätte, wäre ihm zwar ebenfalls die Inanspruchnahme durch den Insolvenzverwalter erspart geblieben. Er hätte jedoch in gleicher Höhe entweder eigenes Kapital und seine Nutzungsmöglichkeit eingebüßt oder wäre eine Darlehnsverbindlichkeit eingegangen und hätte hierauf Kreditzinsen zahlen müssen. Der Vorteil der Ersparnis des Einsatzes von Eigenmittel gleicht den Nachteil der Inanspruchnahme durch den Insolvenzverwalter aus. Es verbleiben sogar möglicherweise Vorteile aus der Nutzung des verbliebenen Eigenkapitals bzw. der Ersparnis von Darlehnszinsen. 82

Es liegen keine Anhaltspunkte für die Annahme vor, dass der Kläger im Falle der unverzüglichen Tilgung der Einlageschuld später geringere Zahlungen an die GmbH geleistet hätte. Das gilt in besonderem Maße für die erst mehr als 10 Jahre später in den Jahren 1998 bis 2001 erfolgten Zahlungen. 83

2. Der im Rahmen des Hilfsvorbringens erhobene Vorwurf des Klägers, er sei von der Beklagten nicht auf die Notwendigkeit hingewiesen worden, die Unterlagen über die Bareinzahlung der 1985 übernommenen Einlage von 80.000 DM bis zu 30 Jahre lang aufzubewahren, ist aus den unter I. 1. genannten Gründen nicht gerechtfertigt. Die Klage scheitert daher nach dem Hilfsvorbringen daran, dass eine Pflichtverletzung der Beklagten nicht dargelegt ist.

III. Zur Einlage von 300.000 DM, die der Kläger im Rahmen der Kapitalerhöhung vom 21.11.1995 übernommen hat: 85

Auch insoweit hat der Kläger nicht schlüssig dargelegt, dass er infolge der Pflichtverletzung der Beklagten den geltend gemachten Schaden (Verurteilung auf Zahlung der Einlage an den Insolvenzverwalter der GmbH) erlitten hat. 86

1. 87

Die Beklagte hat ihre Pflichten aus dem Steuerberatervertrag durch die von ihr mit Schreiben vom 14.12.2001 eingeräumten Buchungen zur Kapitalerhöhung 1995 (Verrechnung von 145.353,35 DM mit der Nettotantieme 1991 und Erhöhung der Verbindlichkeiten des Klägers gegenüber der GmbH um 154.646,65 DM) verletzt. Diese Buchungen waren nicht geeignet, die Tilgung der Bareinlageschuld des Klägers zu bewirken, wie das OLG Düsseldorf im Vorprozess auf Seite 13 des Urteils vom 27.10.2004 näher begründet hat. 88

Die Beklagte entlastet nicht eine etwaige Anweisung des Klägers zu ihren Buchungen und eine etwaige Belehrung des Klägers darüber, dass ihre Buchungen nicht geeignet seien, die Einlageschuld des Klägers zu tilgen. Wenn ihr tatsächlich bewusst gewesen sein sollte, dass sie mit ihren Buchungen nicht zur Tilgung der Einlageschuld beitrug, hätte sie vorsätzlich eine falsche Buchung vorgenommen, denn die allein richtige Buchung bei Nichterbringung der Einlageschuld wäre die Buchung einer Einlageforderung der GmbH gewesen. Im übrigen ist die Richtigkeit ihrer Einlassung, sie habe den Kläger darauf hingewiesen, dass ihre Buchungen nicht geeignet seien, die Einlageschuld zu tilgen, zu bezweifeln, denn noch mit Schreiben vom 14.12.001 (K 20, GA 95) teilte sie der GmbH mit, dass das gezeichnete Kapital von 400.000 DM voll eingezahlt sei und 89

die Kapitalerhöhung von 100.000 DM auf 400.000 DM aus der Nettotantieme 1991 und aus der Erhöhung der Darlehnsverbindlichkeit des Gesellschafters erfolgt sei. Zumindest ist ihr vorzuwerfen, dass sie es unterlassen hat, den Kläger anlässlich der Bearbeitung des Jahresabschlusses 1995 in den Jahren 1996 / 1997 darauf hinzuweisen, dass die Klärung der gesellschaftsrechtlichen Frage, wie die Tilgung einer Bareinlageschuld aus Gesellschaftsmitteln bewirkt werden könne, nicht zu ihrem Aufgabenbereich als Steuerberater gehöre, und ihm zu empfehlen, hierzu anwaltlichen Rat einzuholen. 90

2. Der Kläger hat jedoch nicht schlüssig dargelegt, dass er infolge der vorstehend geschilderten Pflichtverletzung der Beklagten den geltend gemachten Schaden erlitten hat. 91

Er nennt auch zum Vorgang der Kapitalerhöhung 1995 mehrere Handlungsalternativen, nämlich den Einsatz von Gesellschaftsmitteln (Verrechnung mit seinen Forderungen gegen die GmbH auf Tantiemeauszahlung / Gewinnausschüttung oder durch Bezahlung im Wege des Gewinn- bzw. Tantiemeausschüttungs – Rückhol – Verfahrens), den Einsatz eigener Mittel (Eigenkapital oder Darlehn) und die Vornahme entsprechender Leistungsbestimmungen anlässlich der Zahlungen an die GmbH vom 8.12.1998, 29.4.1999 und 6.11.2001. 92

- Von diesen Alternativen wären nach dem Vortrag des Klägers bei Beachtung der gesellschaftsrechtlichen Vorschriften und nach wirtschaftlich vernünftiger Abwägung der eigenen Interessen und der Interessen der GmbH jedoch nur die Verrechnung der Einlageforderung der GmbH mit dem Anspruch des Klägers auf Auszahlung der Gewinnbeteiligung 1995 in Höhe von 61.860 DM und die Alternative der Zahlung durch Einsatz eines Bankdarlehns in Betracht gekommen. 93
- a. Nach den Angaben des Klägers anlässlich seiner informatorischen Anhörung im Senatstermin vom 3.2.2009 ist davon auszugehen, dass dieser bei ordnungsgemäßer Beratung die Tilgung der Einlageschuld nicht weiter aufgeschoben, sondern unverzüglich, also spätestens im Jahre 1997, vorgenommen hätte. 94
- b. Er hätte nach eigenem Vorbringen – hierfür spricht auch die Vermutung - in erster Linie, soweit dies zulässig gewesen wäre, Gesellschaftsmittel eingesetzt. Eine Tilgung der Einlageschuld über Gesellschaftsmittel wäre nach den oben dargelegten Einschränkungen der Rechtsprechung zur Aufrechnung und zum Ausschüttungs-Rückhol-Verfahren nur in Höhe von 61.860 DM möglich gewesen. 95
- Für eine zulässige Verrechnung der Einlageschuld mit einer Neuforderung bzw. ein entsprechendes Ausschüttungs-Rückhol-Verfahren stand nur die Beteiligungsforderung 1995 in Höhe von 61.860,00 DM zur Verfügung. Diese Beteiligungsforderung war fällig, liquide und vollwertig (auf Seite 8 des Gutachtens über die vorläufige Insolvenzverwaltung, Anlage N 1, ist dargelegt und begründet worden, dass die GmbH erst im Jahre 1999 durch Steuernachforderungen in ernsthafte finanzielle Schwierigkeiten geriet) und die Verrechnung mit dieser Neuforderung war nicht schon im Zeitpunkt der Kapitalerhöhung vom 21.11.1995 abgesprochen. Beteiligungen aus den Jahren vor 1995 standen für eine zulässige Verrechnung bzw. ein zulässiges Ausschüttungs-Rückhol-Verfahren nicht zur Verfügung, weil selbst nach dem Vortrag des Klägers auf Seite 12 seines Schriftsatzes vom 26.1.2009 (GA 521) die Jahresabschlüsse betreffend die Vorjahre bereits erstellt waren, als am 21.11.1995 die Kapitalerhöhung beschlossen wurde (der letzte Jahresabschluss 1994 wurde danach schon am 30.3.1995 aufgestellt). Die Beteiligungsforderungen aus den bereits festgestellten Jahresabschlüssen zählen zweifellos zu den Altforderungen, die weder im Wege der Aufrechnung noch im Wege der Ausschüttungs-Rückholverfahrens zur Tilgung einer Einlageschuld verwandt werden konnten. Daran ändert nichts der Umstand, dass diese Forderungen in das Rückstellungskonto eingestellt wurden. Die Beteiligungsbeträge, die der Kläger auf Seite 12 seines Schriftsatzes vom 26.1.2009 für die Jahre 1995 bis 1997 aufführt, sind dem Beteiligungsrückstellungskonto entnommen. Hiervon geht offenbar auch der Kläger auf Seite 13 seines Schriftsatzes vom 26.1.2009 aus, wo er einräumt, dass der "Zugang" 1995 nur 61.860 DM betrug. Nach den Feststellungen des OLG Düsseldorf auf Seite 13 des Urteils vom 27.10.2004 wäre eine Verrechnung mit Beteiligungen, die der Kläger auf dem Beteiligungskonto stehen ließ, nur zulässig gewesen, wenn der Kläger im Kapitalerhebungsbeschluss vom 21.11.1995 darauf hingewiesen hätte, dass die Einlageschuld – auch – mit Beträgen getilgt werde, die auf dem Beteiligungskonto stehen gelassen wurden (s.a. BGH Urt.v. 26.5.1997, II ZR 69/96). Eine solche Offenlegung ist hier nicht erfolgt. Dies kann nicht der Beklagten angelastet werden, da die Beklagte weder verpflichtet, noch berechtigt war, den Kläger zu gesellschaftsrechtlichen Fragen der Erbringung einer Einlage zu beraten. Der Beklagte war lediglich im Zusammenhang mit der Verbuchung der Einlage verpflichtet, diese zutreffend vorzunehmen und, falls ihm hierzu die Rechtskenntnisse fehlten, dem Kläger die Hinzuziehung eines Anwalts zu empfehlen. 96

Ab dem Kalenderjahr 1996 wurde unstreitig keine Tantiemeforderung des Klägers mehr begründet.

Nach Verrechnung bzw. Ausschüttung der Tantieme 1995 in Höhe von 61.860 DM hätte aus dem Jahre 1995 für die Tilgung der Einlageschuld kein ausschüttungsfähiger Gewinn mehr zur Verfügung gestanden. Ausweislich des berichtigten Jahresabschlusses 1995 vom 25.3.1998 (K 73) betrug der Jahresüberschuss der GmbH insgesamt nur 59.994,80 DM. Der Einsatz der Gewinnrückstellungen aus den Vorjahren wäre eine verdeckte Sacheinlage gewesen und hätte daher nicht die Tilgung der Einlageschuld bewirkt. In den folgenden Jahren bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens mit Ausnahme des Jahres 1998, in dem ein geringer Jahresüberschuss von 3.766,36 DM erwirtschaftet wurde, fielen bei der GmbH keine Jahresüberschüsse mehr, sondern nur noch Jahresfehlbeträge an (K 71 – K 76), so dass eine Verrechnung der Einlageschuld des Klägers aus der Kapitalerhöhung 1995 mit einem Anspruch auf Gewinnausschüttung nicht in Betracht gekommen wäre. 98

c. Die nach Einsatz der Tantieme 1995 verbliebende Einlageschuld von $(300.000 - 61.860 =)$ 238.140 DM hätte der Kläger nach seinen eigenen Angaben anlässlich seiner informatorischen Anhörung im Senatstermin vom 2.3.2009 unverzüglich getilgt, und zwar mit Hilfe von Bankdarlehn. Er wäre, wie er weiter angegeben hat, hierzu auch finanziell in der Lage gewesen, da er und seine Ehefrau damals zur Sicherung von Bankdarlehn Grundschulden / Hypotheken auf einem gemeinsamen Haus bzw. auf einer Eigentumswohnung seiner Ehefrau hätten anbieten können. Dem steht nicht entgegen, dass er bei einer unverzüglichen Zahlung in 1996, spätestens 1997, nicht mehr hätte verhindern können, dass in der Bilanz 1995, ggf. auch noch 1996, eine Einlageforderung der GmbH bilanziert wurde, denn mit einer möglichst baldigen Tilgung hätte er für die nachfolgenden Jahren sicherstellen können, dass die Bilanzen ordnungsgemäß die 1995 vorgenommene Kapitalerhöhung als bewirkt auswiesen. 99

d. Nicht mit der gemäß § 287 ZPO erforderlichen überwiegenden Wahrscheinlichkeit lässt sich feststellen, dass der Kläger nach Tilgung seiner Einlageschuld in den folgenden Jahren geringere Zahlungen an die GmbH geleistet hätte, als tatsächlich geschehen. Die Angaben des Klägers anlässlich seiner informatorischen Anhörung im Senatstermin vom 3.2.2009 und sein Vortrag in den nachfolgenden Schriftsätzen sprechen eher dagegen. 100

Bei seinen Zahlungen an die GmbH in den Jahren 1998 und 1999 verfolgte der Kläger nach seinen Angaben im Senatstermin vom 3.2.2009 nicht nur den Zweck, seine Darlehnschulden bei der GmbH zurückzuführen, sondern auch den Zweck, die GmbH in die Lage zu versetzen, ihre Lieferantenforderungen zu begleichen und ggf. Kredite aufzunehmen. Damit scheidet die Annahme aus, der Kläger hätte sich nach Tilgung seiner Einlageschuld von dem Gedanken leiten lassen, im Hinblick auf eine mögliche Insolvenz der GmbH Zahlungen nur noch bis zur Tilgung seiner nach Abzug der Tantiemerückstellungen verbleibenden Darlehnsverbindlichkeiten an die GmbH zu leisten und es im übrigen vorgezogen, das zuvor in den Jahren 1996 / 1997 zur Tilgung seiner Einlage aufgenommene Darlehn zurückzuführen. Gegen eine solche Annahme sprechen auch die Angaben des Klägers im Schriftsatz vom 8.4.2009, wonach die Zahlungen des Klägers an die GmbH von 190.000 DM im Jahre 1998 und rund 100.000 DM im Jahre 1999 deshalb geleistet wurden, weil die Kreditversicherer dies verlangten. 101

Nach den Angaben des Klägers im Schriftsatz vom 8.4.2009 zu den Gründen der Zahlung von 700.000 DM im Jahre 2001 an die GmbH kann auch hinsichtlich dieser Zahlung nicht mit der gemäß § 287 ZPO erforderlichen überwiegenden Wahrscheinlichkeit angenommen werden, dass sie reduziert worden wäre, wenn die Einlageschuld vorher in vollem Umfang 102

getilgt worden wäre. Dem Vortrag des Klägers im Schriftsatz vom 8.4.2009 und den beigefügten Unterlagen, insbesondere dem Schreiben der Deutschen Bank vom 26.9.2001 (K 98) ist sogar eher das Gegenteil zu entnehmen. Danach zahlte der Kläger die 700.000 DM nach Aufforderung der D B zur Reduzierung des Kontokorrentkredits der GmbH bei der D B. Dass der Kläger, hätte er bereits 1996 / 1997 ein Darlehn von 238.140 DM zur Tilgung der nach (hypothetischem) Einsatz seiner Tantiemeforderung 1995 verbleibenden Einlageschuld aus 1995 aufgenommen, im Jahre 2001 entweder nicht bereit oder weder selbst noch mit Hilfe seiner Ehefrau in der Lage gewesen wäre, ein weiteres Darlehn in der von der D B geforderten Höhe von 700.000 DM ganz oder teilweise aufzubringen, behauptet er nicht.

3. Auf der Grundlage der vorstehenden Feststellungen zur haftungsausfüllenden Kausalität ist ein Schaden des Klägers auch nicht wegen seiner Verurteilung zur Zahlung seiner Einlageschuld aus dem Jahre 1995 feststellbar. 103

Nach der gemäß § 249 BGB vorzunehmenden Differenzrechnung steht sich der Kläger möglicherweise sogar tatsächlich besser als er stehen würde, wenn er bereits 1996 / 1997 seine Einlageschuld durch Einsatz seiner Tantiemeforderung 1995 und ein Bankdarlehn getilgt hätte. Soweit der Kläger einen Teil der Bareinlage durch Einsatz der Tantiemeforderung 1995 getilgt hätte, wäre ihm zwar in entsprechender Höhe die Inanspruchnahme durch den Insolvenzverwalter erspart geblieben. Die Tantieme 1995 wäre dann aber nicht, wie nach der unbestrittenen Darstellung der Beklagten im Schreiben vom 20.11.2001 (K 19, GA 94) geschehen, im September 1997 an ihn zur Auszahlung gelangt. Der Vorteil der Tantiemeauszahlung gleicht den Nachteil der Inanspruchnahme durch den Insolvenzverwalter aus. Mit der Auszahlung könnten sogar, was nicht auszuschließen ist, da der Kläger zur Verwendung der Tantieme 1995 nichts vorgetragen hat, weitere im Rahmen der Differenzrechnung ebenfalls zu berücksichtigenden Vorteile des Klägers – z.B. in Gestalt ersparter Kreditzinsen oder in Gestalt von Kapitalerträgen – verbunden gewesen sein. 104

Soweit der Kläger die Bareinlage mittels eines Darlehns erbracht hätte, wäre ihm zwar auch die Inanspruchnahme durch den Insolvenzverwalter erspart geblieben. Er hätte jedoch in gleicher Höhe entweder eigenes Kapital und seine Nutzungsmöglichkeit eingebüßt oder wäre eine Darlehnsverbindlichkeit eingegangen und hätte hierauf Kreditzinsen zahlen müssen. Der Vorteil der Ersparnis des Einsatzes von Eigenmittel gleicht den Nachteil der Inanspruchnahme durch den Insolvenzverwalter aus. Es bleiben mögliche Vorteile aus der Nutzung des verbliebenen Eigenkapitals bzw. der Ersparnis von Darlehnszinsen. 105

Soweit der Streithelfer des Kläger dessen Schaden damit begründet, dass infolge der fehlerhaften Buchung der Beklagten die Tantiemeforderung des Klägers verringert und seine Darlehnsschuld erhöht wurde, verkennt er, dass zivilrechtlich eine unzulässige Verrechnung nicht zum Erlöschen einer Forderung führt und die Buchung eines tatsächlich nicht gewährten Darlehns nicht zu einer Darlehnsverbindlichkeit führt. 106

Nach den vorstehenden Ausführungen kann letztlich offenbleiben, ob der Kläger, was die Beklagte bestreitet, bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der GmbH seine Darlehnsschulden bei der GmbH vollständig zurückgeführt hat. Offen bleiben kann auch, ob der Kläger, was im Vorprozess vom OLG Düsseldorf bezweifelt wurde (Seite 13 unten des Urteils vom 27.10.2004), die fehlerhaft bilanzierte Darlehnsschuld von 154.646,65 DM zurückgeführt hat. Schließlich kann offenbleiben, ob der Kläger nach etwaiger Rückführung seiner Darlehnsschulden Zahlungen an die GmbH geleistet hat, zu denen er aus keinem Rechtsgrund (auch nicht aus dem Gesichtspunkt des kapitaleretzenden Darlehns) verpflichtet war, und die er auf Grund der Insolvenz der GmbH nicht mehr mit Erfolg zurückfordern könnte. 107

B. Die Nebenentscheidungen beruhen auf den §§ 91, 708 Nr. 10, 711 ZPO.	108
Es besteht kein Anlass, die Revision zuzulassen.	109
Streitwert für die 2. Instanz: 195.518,03 Euro.	110
