
Datum: 28.06.2007
Gericht: Oberlandesgericht Köln
Spruchkörper: 8. Zivilsenat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 8 U 43/06
ECLI: ECLI:DE:OLGK:2007:0628.8U43.06.00

Vorinstanz: Landgericht Aachen, 4 O 194/05

Tenor:

1. Die Berufung des Klägers gegen das am 14.06.2006 verkündete Urteil des Landgerichts Aachen - 4 O 194/05 - wird zurückgewiesen.
2. Die Kosten des Berufungsverfahrens werden dem Kläger auferlegt.
3. Das Urteil ist vorläufig vollstreckbar.
4. Der Kläger darf die Vollstreckung durch die Beklagten durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung von 120 % des jeweils zu vollstreckenden Betrags abwenden, wenn nicht die Beklagten vor der Vollstreckung Sicherheit in derselben Höhe leisten.
5. Die Revision wird nicht zugelassen.

Gründe:

I.

1

2

3

Der Kläger nimmt die Beklagten wegen Schlechterfüllung eines Steuerberatervertrags auf Zahlung von Schadensersatz in Anspruch.

Der Kläger ist Inhaber eines Architekturbüros. Der Beklagte zu 1) übernahm im Jahr 1989 die steuerliche Beratung des Klägers. Insbesondere fertigte er seit-her sämtliche Einkommensteuererklärungen und bearbeitete die Buchführungsvorgänge. Der Beklagte zu 2) trat im Jahr 1993 als Partner in das Büro des Beklagten zu 1) ein. Diese Gesellschaft bürgerlichen Rechts ist in der Partnerschaftsgesellschaft mit der Bezeichnung "Dr. S., W., X. & Partner Steuerberater" aufgegangen, nachdem die Beklagte zu 3) am 22.07.2004 in das Partnerschaftsregister des Amtsgerichts Essen – QT. XXX – eingetragen wurde. 4

Die Beklagten waren auch für die CL-Bauträger, deren Geschäftsführerin die Ehefrau des Klägers war, und für die Ehefrau des Klägers selbst als Steuerberater tätig. 5

Die CL-Bauträger gewährte dem Kläger in den Jahren 1983 bis 1987 verschiedene Darlehen in einer Gesamthöhe von 344.000,00 DM. Zwischen der CL-Bauträger und dem Kläger war vereinbart, dass die jeweils fälligen Darlehenszinsen dem Darlehenskonto zugebucht werden und damit zu einer Erhöhung der Darlehensvaluta führen sollten. Die geschuldeten Darlehenszinsen wurden von dem Vorberater und auch von dem Beklagten zu 1) bei der CL-Bauträger als Betriebseinnahmen verbucht und gewinnerhöhend bei der steuerlichen Veranlagung der Gesellschaft berücksichtigt. Bei der Gewinnermittlung für das Architekturbüro des Klägers wurden die Darlehenszinsen indes nicht als Betriebsausgaben einkommensteuermindernd in Ansatz gebracht. Die Gewinnermittlung für das Architekturbüro des Klägers wurde von den Beklagten gem. § 4 Abs. 3 EStG durch Einnahme-Überschuss-Rechnung durchgeführt. Für die Veranlagungsjahre 1990 bis 2001 wurde das zu versteuernde Einkommen des Klägers und seiner Ehefrau zunächst wie folgt festgesetzt: 6

Für 1990 auf 181.984,00 DM (Bescheid vom 21.07.1992, Eingang 22.07.1992) 7

für 1991 auf 87.070,00 DM (Bescheid vom 17.11.1992, Eingang 19.11.1992) 8

für 1992 auf 309.098,00 DM (Bescheid vom 07.09.1995, Eingang 08.09.1995) 9

für 1993 auf 186.219,00 DM (Bescheid vom 30.03.1995, Eingang 31.03.1995) 10

für 1994 auf 137.004,00 DM (Bescheid vom 26.01.1996, Eingang 01.02.1996) 11

für 1995 auf 167.482,00 DM (Bescheid vom 04.03.1998, Eingang 05.03.1998) 12

für 1996 auf - 140.258,00 DM (Bescheid vom 19.06.1998, Eingang 23.06.1998) 13

für 1997 auf 152.936,00 DM (Bescheid vom 25.06.1999, Eingang 26.06.1999) 14

für 1998 auf 212.752,00 DM (Bescheid vom 10.07.2000, Eingang 11.07.2000) 15

für 1999 auf 118.147,00 DM (Bescheid vom 02.02.2001, Eingang 03.02.2001) 16

für 2000 auf 22.097,00 DM (Bescheid vom 04.12.2001, Eingang 04.12.2001) 17

für 2001 auf 35.871,00 DM (Bescheid vom 17.04.2003). 18

Aufgrund einer am 10.12.2001 begonnenen Betriebsprüfung des Architekturbüros des Klägers und der CL-Bauträger durch das Finanzamt B. für die Veranlagungsjahre 1998 bis 2000 wurde zwischen dem Kläger, den Beklagten und der Finanzverwaltung im Rahmen der 19

Schlussbesprechung Übereinstimmung darüber erzielt, dass im Schätzungsweg 80 % der zugebuchten Zinsaufwände dem Architekturbüro des Klägers zuzuordnen und bei der Gewinnermittlung in Abzug zu bringen seien. Daraufhin erließ das Finanzamt B. für 1994 und die Veranlagungsjahre 1996 bis 2001 unter Berücksichtigung der Darlehensaufwände bei der Gewinnermittlung geänderte Einkommensteuerbescheide und setzte das zu versteuernde Einkommen letztlich wie folgt fest:	
Für 1994 auf 84.143,00 DM (Bescheid vom 19.04.2004)	20
für 1996 auf -168.176,00 DM (Bescheid vom 19.04.2004)	21
für 1997 auf 137.164,00 DM (Bescheid vom 19.04.2004)	22
für 1998 auf 203.056,00 DM (Bescheid vom 19.04.2004)	23
für 1999 auf 124.101,00 DM (Bescheid vom 19.04.2004)	24
für 2000 auf 117.206,00 DM (Bescheid vom 26.04.2004)	25
für 2001 auf 45.511,00 DM (Bescheid vom 23.03.2005).	26
Die Einkommensteuerveranlagungen für die Jahre 1990 bis 1993 sowie für das Jahr 1995 wurden wegen der Bestandskraft der Bescheide nicht geändert.	27
Im Juni 2002 zahlte der Kläger auf Empfehlung der Beklagten das ihm gewährte Darlehen nebst aufgelaufener Zinsen in Höhe eines Gesamtbetrags von ca. 400.000,- € zurück.	28
Aufgrund der Berücksichtigung von Verlustvorträgen wurden die in den Jahren 1990 bis 1993 sowie für das Jahr 1995 angefallenen Darlehenszinsen von dem Beklagten zu 1) in der Gewinnermittlung für die Jahre 2002 und 2003 berücksichtigt. Mit Bescheiden vom 23.03.2005 wurde daraufhin das zu versteuernde Einkommen des Klägers und seiner Ehefrau für 2002 auf -9.760,00 € und für 2003 auf 44.116,00 € festgesetzt.	29
Der Kläger hat behauptet, dem Beklagten zu 1) sei von Beginn seiner steuerberatenden Tätigkeit für ihn bekannt gewesen, dass es sich um betriebsbezogene Darlehen gehandelt habe. Der Beklagte zu 1) habe auf mehrfache Nachfragen erklärt, die verbuchten Zinsaufwände könnten erst dann im Rahmen der Gewinnermittlung einkommensmindernd in Abzug gebracht werden, wenn tatsächlich Darlehen nebst Zinsen rückgeführt werden. Der Kläger hat die Auffassung vertreten, die verbuchten Darlehensaufwände hätten jährlich im Rahmen der Einkommensteuererklärung gewinnmindernd berücksichtigt werden können. Die falsche Auskunft des Beklagten zu 1) stelle eine Pflichtverletzung des Steuerberatervertrags dar. Auch die Empfehlung, im Juni 2002 den Gesamtbetrag zurückzuzahlen, sei fehlerhaft gewesen, da dem Kläger – bedingt durch den an-stehenden Ruhestand sowie die abbrechende Konjunktur auf dem Bausektor – weder in 2002 noch in den Folgejahren Einkünfte zur Verfügung gestanden hätten, die eine sinnvolle und steuersparende Absetzung der Aufwendungen ermöglicht hätten.	30
Unter Vorlage einer Schadensaufstellung des von ihm zugezogenen Steuerberaters G. hat der Kläger zunächst behauptet, die steuerliche Ersparnis bei Berücksichtigung der Zinsaufwände in den Jahren 1990 bis 2001 betrage 81.210,92 € zuzüglich angefallener Zinsen in Höhe von 106.452,24 €. Abzüglich der nach der Betriebsprüfung erstatteten Steuern für 1994 und 1997 bis 2000 von 36.406,00 € sowie unter Abzug einer noch offenen Honorarforderung der Beklagten in Höhe von aufgerundet 20.000,00 € verbleibe –	31

abgerundet – ein erstattungsfähiger Schaden in Höhe von 130.000,00 €. Nach Abschluss der Steuerjahre 2002 und 2003 hat der Kläger sodann seine Schadensberechnung auf einen Gesamtschaden von 157.040,34 € korrigiert und hierzu Steuermehraufwendungen in Höhe von 17.780,00 € sowie einen Zinsschaden von 139.260,34 € angesetzt.

Der Kläger hat zunächst seinen Zahlungsanspruch gegen die Beklagten zu 1) und 2) mit am 29.12.2004 bei Gericht eingegangenen und am 05./08.01.2005 zugestelltem Antrag im Mahnverfahren geltend gemacht. Mit am 15.11.2005 bei Gericht eingegangenen und am 21.11.2005 zugestelltem Schriftsatz vom 14.11.2005 hat er die Klage gegen die Beklagte zu 3) erweitert. 32

Der Kläger hat beantragt, 33

die Beklagten zu 1) bis 3) als Gesamtschuldner zu verurteilen, an ihn 130.000,00 € nebst Zinsen in Höhe von 5 % über dem Basiszinssatz seit Rechtshängigkeit zu zahlen. 34

Die Beklagten haben beantragt, 35

die Klage abzuweisen. 36

Die Beklagten haben behauptet, der Beklagte zu 1) habe sich bei Übernahme des Mandats bei dem Vorberater des Klägers danach erkundigt, wie die Darlehensverbindlichkeiten behandelt worden seien. Der Vorberater des Klägers habe ihm erklärt, dass es sich bei den von der CL-Bauträger dem Kläger gewährten Darlehen um Privatarlehen handle und die Darlehenszinsen nicht im jeweiligen Veranlagungsjahr abgesetzt würden. Diese Praxis habe der Beklagte zu 1) – insoweit unstreitig – daraufhin in den Folgejahren fortgesetzt. Erst im Rahmen der Betriebsprüfung im Jahr 2002 habe der Kläger darauf hingewiesen, dass es sich um seinem Architekturbüro gewährte Darlehen handle und die bis dahin unbekannten Darlehensverträge vorgelegt. Die Beklagten haben die Ansicht vertreten, eine ihnen vorwerfbare Pflichtverletzung liege auch deshalb nicht vor, weil die Nichtabzugsfähigkeit von nur verbuchten Zinsen bis zur Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 10.07.2001 (DStR 2001, 1517 ff.), die erst in den Einkommensteuerrichtlinien im Jahre 2002 Eingang gefunden habe, der bis dahin geltenden Rechtsauffassung und Praxis der Finanzverwaltung entsprochen habe. Die Höhe des geltend gemachten Schadensersatzanspruchs haben die Beklagten als unsubstantiiert bestritten. Das der Schadensberechnung zugrundeliegende Zahlenwerk stimme insbesondere für die Jahre 1994 und 1997 bis 2000 nicht mit den Angaben zu dem zu versteuernden Einkommen in den genannten Steuerbescheiden überein. Überdies könne der Kläger für die Veranlagungsjahre 1994 und 1997 bis 2000 eine steuerliche Mehrbelastung nicht geltend machen, weil das Finanzamt für diese Jahre die Einkommensteuerbescheide geändert und die Zinsaufwände bei der Gewinnermittlung berücksichtigt habe. "Unverbrauchte" Zinsaufwände seien bei der Gewinnermittlung der Jahre 2002 und 2003 im Wege des Verlustvortrages steuermindernd berücksichtigt worden. Ferner haben die Beklagten den geltend gemachten Zinsschaden der Höhe nach bestritten. Schließlich haben sie die Einrede der Verjährung erhoben. 37

Wegen der weiteren Einzelheiten der tatsächlichen Feststellungen des Landgerichts wird gem. § 540 Abs. 1 Nr. 1 ZPO auf die Ausführungen in dem angefochtenen Urteil Bezug genommen (Bl. 289 – 294 GA). 38

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen. Es hat seine Entscheidung im Wesentlichen damit begründet, nach dem substantiierten Einwand der Beklagten, eine Nachfrage bei dem vormaligen Berater des Klägers habe ergeben, dass die Darlehenszinsen als 39

Privatverbindlichkeiten zu behandeln gewesen seien, sei eine Pflichtverletzung des Steuerberatervertrags nicht gegeben. Der Beklagte zu 1) sei nicht verpflichtet gewesen, die Richtigkeit der ihm vom Vorberater unterbreiteten Informationen steuerrechtlich im Einzelnen nachzuprüfen. Soweit der Kläger eine Beratungspflichtverletzung aus der Empfehlung der Rückzahlung des gesamten Darlehensbetrags im Juni 2002 herleitet, habe dieser Vorwurf in der Schadensberechnung keinen Niederschlag gefunden. Zudem habe der Kläger einen Schadensersatzanspruch gegen die Beklagten auch der Höhe nach nicht schlüssig dargetan. Für die Veranlagungszeiträume von 1994 sowie 1997 bis 2000 seien nach dem unstreitigen Beklagtenvortrag nach Änderung der Ursprungsbescheide die Zinsaufwände des Klägers vollumfänglich einkommensteuermindernd berücksichtigt worden. Im Übrigen seien die der Schadensberechnung des Klägers zugrundeliegenden Angaben der zu versteuernden Einnahmen nicht nachvollziehbar, da diese mit den Einkommensteuerbescheiden in weiten Teilen nicht in Einklang stünden. Gleichen Bedenken begegne die Berechnung des Zinsschadens. Der Kläger habe die in der Schadensberechnung dargelegten Zinssätze nicht nachgewiesen. Die vorgelegten Kontoauszüge belegten keine Verzinsung der in der Schadensberechnung genannten konkreten Beträge. Der Kläger habe unzulässigerweise Zinseszinsen geltend gemacht. Schließlich hat das Landgericht in der angefochtenen Entscheidung die Ansicht vertreten, etwaige Schadensersatzansprüche des Klägers seien gemäß § 68 StBerG verjährt. Mit der Bekanntgabe des ersten Steuerbescheides für das Jahr 1990 am 21.07.1992 sei eine einheitliche Verjährungsfrist in Gang gesetzt worden, die auch die nachfolgenden – später entstandenen – Teilschäden erfasst habe. Die Zustellung des Mahnbescheids am 05./08.01.2005 sei daher bereits in rechtsverjährter Zeit erfolgt. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die Entscheidungsgründe des angefochtenen Urteils Bezug genommen (Bl. 289 – 294 GA).

Der Kläger hat gegen das Urteil form- und fristgerecht Berufung eingelegt und sein Rechtsmittel, mit dem er seinen Antrag auf Zahlung von 130.000,00 € nebst Zinsen weiterverfolgt, ordnungsgemäß begründet. 40

Der Kläger rügt zunächst einen Verfahrensfehler des Landgerichts, den er damit begründet, dass bis zur mündlichen Verhandlung am 14.03.2006, die vor dem Einzelrichter stattfand, der gem. § 348 Abs. 1 Nr. 2 d ZPO notwendige Beschluss zur Übertragung der Sache auf den Einzelrichter nach § 348 a ZPO nicht ergangen war. Die mit Beschluss vom 04.04.2006 erfolgte Übertragung des Rechtsstreits auf den Einzelrichter sei aus Gründen der Verfahrensökonomie ebenso unzulässig wie die – mit Zustimmung der Parteien – erfolgte Anordnung des schriftlichen Verfahrens mit Beschluss des Einzelrichters vom 20.04.2006. 41

Der Kläger behauptet, bei der Mandatsübernahme habe sich der Beklagte zu 1) nicht über die Behandlung der Darlehen als privat- oder betriebsbezogen erkundigt. Der Kläger ist der Ansicht, der Beklagte zu 1) habe sich bei Übernahme des Mandats etwa durch Vorlage der Darlehensverträge vergewissern müssen, ob die verbuchten Darlehenszinsen einkommensteuermindernd berücksichtigt werden können. Er behauptet, in zahlreichen Gesprächen zwischen ihm und dem Beklagten zu 1) sei für Letzteren offenkundig gewesen, dass es sich um betrieblich veranlasste Darlehen handele. Jedoch sei der Beklagte zu 1) rechtsirrig davon ausgegangen, dass wegen des Zu- und Abflussprinzips im Einkommensteuerrecht die Darlehenszinsen erst bei Rückzahlung der Darlehen und der Zinsen steuermindernd berücksichtigt werden könnten. Die Voraussetzungen für eine Absetzbarkeit der Darlehenszinsen seien im konkreten Fall gegeben gewesen. Das Zuschlagen der Zinsen zur Darlehensforderung sei im alleinigen oder überwiegenden Interesse der CL-Bauträger erfolgt und habe auf deren freiem Entschluss beruht. Er habe für die CL-Bauträger neben abgerechneten Architektenleistungen weitere Leistungen erbracht 42

und sei für diese als freier Mitarbeiter tätig gewesen. Auch sei der Geschäftsbetrieb der CL-Bauträger über eine Bürogemeinschaft in der Form der Nutzung der Betriebsmittel und der Bürokräfte des Architekturbüros aufrechterhalten worden. Die CL-Bauträger sei nicht in der Lage gewesen, Zahlungsansprüche des Klägers zu erfüllen, weshalb er seine Leistungen nicht in Rechnung gestellt habe. Der Vorschlag des Klägers, Ansprüche der CL-Bauträger auf Zinszahlungen aus den Darlehen mit Ansprüchen des Klägers zu verrechnen, sei vom Beklagten zu 1) mit der Begründung abgelehnt worden, dass eine Verrechnung nicht möglich sei, weil Beträge "tatsächlich fließen" müssten. Deshalb sei vereinbart worden, dass die Zinsen – wie geschehen – der Darlehenssumme jeweils zugeschlagen werden sollten. Der Kläger meint, hieraus folge ein jedenfalls überwiegendes Interesse der CL-Bauträger an der Vereinbarung. Er – so behauptet der Kläger weiter – sei zudem leistungsbereit und leistungsfähig gewesen. Der Kläger beziffert nunmehr seinen Gesamtschaden auf 158.031,71 €, wobei er im Rahmen des auf 130.000,00 € begrenzten Klageantrags steuerliche Mehraufwände in Höhe von 12.269,30 € sowie einen Zinsschaden per 30.09.2006 in Höhe von 145.762,41 € beansprucht. Hinsichtlich der ab dem Veranlagungsjahr 1997 geltend gemachten Zinsschadensersatzansprüche hat er zur Begründung seines Anspruchs sodann unter Nennung und Berücksichtigung der Anfangs- und Endzeitpunkte eine von dem von ihm beigezogenen Steuerberater G. gefertigte neue Aufstellung des Zinsschadens für die Veranlagungsjahre 1997 bis 1999 vorgelegt, woraus sich für diesen Zeitraum rechnerisch unstreitig ein Gesamtbetrag von beim Kläger angeblich angefallenen Zinsen von 29.043,62 DM (= 14.849,77 €) ergibt. Von diesem Betrag bringt er unstreitige Erstattungszinsen nach § 233 a AO in Höhe von 3.976,00 € in Abzug. Gegen die Ausführungen des Landgerichts im angefochtenen Urteil zur Verjährung des Schadensersatzanspruchs wendet der Kläger ein, dass jede Pflichtverletzung des Steuerberaters eine besondere Verjährungsfrist auslöse. Die Verjährungsfrist für den gesamten Schaden beginne nicht mit der Bekanntgabe des Steuerbescheids für das Jahr 1990. Die Verjährungsfrist, so meint der Kläger, beginne jeweils mit der Bekanntgabe der jeweiligen Einkommensteuerbescheide. Danach seien jedenfalls die ab 1997 entstandenen Ansprüche unter Einbeziehung der dreijährigen Sekundärverjährung nicht verjährt. Schließlich macht der Kläger geltend, der Einrede der Verjährung stehe § 242 BGB entgegen.

Wegen der weiteren Einzelheiten der Berufung wird auf die Berufungsbegründungsschrift vom 21.09.2006 (Bl. 337 ff. GA) sowie die weiteren Schriftsätze vom 12.12.2006 (Bl. 494 ff. GA), 23.01.2007 (Bl. 544 ff. GA) und 25.04.2007 (Bl. 598 ff. GA) nebst Anlagen Bezug genommen. 43

Der Kläger beantragt, 44

unter Abänderung der angefochtenen Entscheidung die Beklagten zu 1) bis 3) als Gesamtschuldner zu verurteilen, an ihn 130.000,00 € nebst Zinsen in Höhe von 8 Prozentpunkten über dem Basiszinssatz ab 01.10.2006 zu zahlen. 45

Die Beklagten beantragen, 46

die Berufung zurückzuweisen. 47

Sie treten dem Berufungsvorbringen im Einzelnen entgegen und verteidigen das angefochtene Urteil. Sie vertiefen insbesondere ihre Auffassung, dass den Beklagten keine Pflichtverletzung vorzuwerfen sei und die Verjährungseinrede greife. 48

Hinsichtlich des weiteren Vorbringens der Beklagten wird auf die Berufungserwiderung vom 24.11.2006 (Bl. 471 ff. GA) sowie die weiteren Schriftsätze vom 24.01.2007 (Bl. 543 GA) und 49

14.03.2007 (Bl. 589 ff. GA) Bezug genommen.

Auf den Inhalt des Senatsbeschlusses vom 21.12.2006 (Bl. 512 ff. GA) wird ebenfalls verwiesen. 50

II. 51

Die formell bedenkenfreie Berufung hat in der Sache keinen Erfolg. Im Ergebnis zu Recht hat das Landgericht die Klage abgewiesen. 52

1. Die Verfahrensrüge greift nicht. Zwar hat der Einzelrichter beim Landgericht in einer – unstreitig – vorliegenden Kammersache gem. § 348 Abs. 1 S. 2 Nr. 2 d ZPO, ohne dass die Zivilkammer zuvor die Sache auf den Einzelrichter übertragen hatte, am 14.03.2006 mündlich verhandelt und Termin zur Verkündung einer Entscheidung bestimmt. Jedoch stehen einer Übertragung auf den Einzelrichter nach Verhandlung in einem Haupttermin lediglich Gründe der Verfahrensökonomie entgegen (Zöller/Greger, ZPO, 26. Auflage, § 348 a Rdn. 3). Die Kammer hat mit Beschluss vom 04.04.2006 den Rechtsstreit gem. § 348 a ZPO auf den Einzelrichter zur Entscheidung übertragen und dieser hat mit Beschluss vom gleichen Tag den anberaumten Verkündungstermin aufgehoben sowie mit Beschluss vom 20.04.2006 mit Zustimmung der Parteien das schriftliche Verfahren gem. § 128 Abs. 2 ZPO angeordnet. Selbst wenn man hierin einen Verstoß gegen die Funktionsverteilung zwischen Kammer und Einzelrichter sieht, kann selbst bei unterstellter Fehlerhaftigkeit ein Rechtsmittel gegen die Hauptentscheidung – hier also die Berufung gegen das landgerichtliche Urteil – nicht begründet werden. Gem. § 348 a Abs. 3 ZPO kann auf die Übertragung der Sache auf den Einzelrichter ein Rechtsmittel nicht gestützt werden. Ein – rügbarer – Verstoß gegen den Grundsatz des gesetzlichen Richters liegt nicht vor. 53

2. In der Sache ist die Klage unbegründet. Auf das Rechtsverhältnis zwischen dem Kläger und den Beklagten sind die Bestimmungen des Bürgerlichen Gesetzbuchs in der bis zum 31.12.2001 geltenden Fassung anwendbar, da es vor dem 01.01.2002 entstanden ist (Art. 229 § 5 Satz 1 EGBGB). Die Voraussetzungen für einen demnach in Erwägung zu ziehenden Schadensersatzanspruch des Klägers gegen die Beklagten nach den bis zum 31.12.2001 nicht kodifizierten Grundsätzen der positiven Vertragsverletzung sind – soweit ein solcher nicht allemal von vorneherein verjährt ist – nicht hinreichend dargelegt und unter Beweis gestellt. 54

Soweit der Kläger in erster Instanz eine Beratungspflichtverletzung auch aus der nach seinem Vorbringen fehlerhaften Empfehlung, im Juni 2002 den Gesamtdarlehensbetrag zurückzuzahlen herleitet, kommt ein Schadensersatzanspruch von vorneherein nicht in Betracht. Das Landgericht hat mit zutreffenden Erwägungen, auf die zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird, einen Anspruch bereits deshalb verneint, weil dieser Vorwurf in der Schadensberechnung des Klägers keinen Niederschlag gefunden hat. Der Kläger, der seine Berufungsangriffe insoweit auch nicht auf diesen Gesichtspunkt ausrichtet, trägt nichts vor, was eine andere Beurteilung zuließe. 55

Entgegen der Auffassung des Landgerichts in der angefochtenen Entscheidung scheitert ein Anspruch wegen einer Pflichtverletzung aus dem bestehenden Steuerberatungsvertrag indessen nicht von vorneherein deshalb, weil sich der Beklagte zu 1) ohne Verletzung einer Informationspflicht die – behauptete – Auskunft des Vorberaters des Klägers zu eigen machen durfte und deshalb davon ausgehen konnte, dass es sich bei dem von der CL-Bauträger gewährten Darlehen um Privatarlehen des Klägers gehandelt habe und diese bei dem Architekturbüro nicht einkommensteuermindernd zu berücksichtigen waren. 56

Im Rahmen seines Auftrags hat der Steuerberater seinen Mandanten umfassend zu beraten und auch ungefragt über alle bedeutsamen steuerlichen Einzelheiten und deren Folgen zu unterrichten (vgl. BGH DB 2004, 131 ff.; BGH MDR 2003, 689 f.; BGH WM 1998, 301 ff.; BGH WM 1994, 602 ff.; jew. M. w. N.). Insbesondere muss der Steuerberater seinen Auftraggeber möglichst vor Schaden bewahren und deswegen den relativ sichersten Weg zu dem erstrebten steuerlichen Ziel aufzeigen sowie sachgerechte Vorschläge zu dessen Verwirklichung unterbreiten (vgl. BGH DB 2006, 1106 ff.; BGH ZIP 2004, 2058 f.; BGH NJW 2002, 1571 f.; BGH WM 1998, 301 ff.; BGH NJW 1995, 2108 ff.; Senat, OLGR 2003, 69 ff.; OLGR 2005, 521 ff.). Der Steuerberater ist dabei gehalten, bestehende Erkenntnisquellen zu nutzen (Senat, OLGR 2003, 69 ff.). Diese Belehrungs- und Beratungspflichten hat der Steuerberater eigenverantwortlich, d. h. auch unabhängig von der bisherigen Auffassung seines Vorgängers wahrzunehmen (Gräfe/Lenzen/Schmeer, Steuerberaterhaftung, 4. Auflage, Rdn. 153 m. w. N.). Die Eigenverantwortlichkeit in der Berufsausübung stellt eine allgemeine Berufspflicht i. S. d. § 57 Abs. 1 StBerG dar. Diese Eigenverantwortlichkeit bedeutet auch, dass der Steuerberater die volle Verantwortung für alle seine Handlungen trägt und damit weder an Anweisungen seines Auftraggebers noch gar an dessen Auffassung gebunden ist (Gehre/von Borstel, StBerG, zu § 57 Rdn. 28 ff.). Vor diesem Hintergrund waren die Beklagten verpflichtet, eigene Nachforschungen anzustellen, indem sie sich etwa die Darlehensverträge vom Kläger vorlegen ließen und/oder die Konten, auf denen die Darlehen der CL-Bauträger eingezahlt wurden, überprüften. Bei dieser Überprüfung hätten sie wie letztlich auch die Finanzverwaltung im Rahmen der Betriebsprüfung festgestellt, dass die Darlehensvaluta – zumindest überwiegend – auf ein Betriebskonto des Architekturbüros des Klägers eingegangen war. Auch aufgrund des Umstandes, dass die geschuldeten Darlehenszinsen bei der von dem Beklagten zu 1) ebenfalls steuerberatend vertretenden CL-Bauträger von ihm richtig als Betriebseinnahmen verbucht und gewinnerhöhend berücksichtigt worden sind, hätte Anlass bestanden, der Frage nachzugehen, ob die Zinsaufwendungen bei der Gewinnermittlung einkommensmindernd zu berücksichtigen waren. Dies ist indes gerade nicht geschehen. Entgegen der auf den Senatsbeschluss vom 21.12.2006 hin geäußerten Auffassung der Beklagten werden die Anforderungen an die Berufspflichten eines Steuerberaters durch die Annahme der aufgezeigten Pflichten der Beklagten als Nachfolgeberater demnach auch nicht überspannt. Vielmehr fällt hier die Behandlung der Darlehenszinsen – hinsichtlich derer der Beklagte zu 1) sich nach eigenem Vortrag immerhin beim Vorberater erkundigt hat, was indes nicht ausreicht – unzweifelhaft in den Pflichtenkreis des Steuerberaters.

Für die Frage der Pflichtverletzung des Steuerberatervertrages kommt es vorliegend auf dieser Grundlage entscheidend darauf an, ob nach der jeweils geltenden Rechtslage die nur verbuchten, tatsächlich jedoch nicht gezahlten Darlehenszinsen bei der Gewinnermittlung für das Architekturbüro in dem jeweiligen Veranlagungsjahr als Betriebsausgaben zu berücksichtigen waren. Der Einwand der Beklagten, bis zum Beginn der Betriebsprüfung im Dezember 2001 und der Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 10.07.2001 (DStR 2001, 1517 ff.) sei es allgemeine Rechtsauffassung gewesen, dass nur verbuchte Darlehenszinsen nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig seien, also eine Abzugsfähigkeit nur bei tatsächlichem Abfluss angenommen werden konnte, greift nicht. Die Frage der Absetzbarkeit von gutgeschriebenen Schuldzinsen richtet sich bei der auch vom Kläger gem. § 4 Abs. 3 EStG praktizierten Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung nach § 11 Abs. 2 EStG. Danach sind Betriebsausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, indem sie geleistet worden sind. Der Begriff der Leistung i. S. d. § 11 Abs. 2 EStG ist ebenso wie der Begriff des Zuflusses in § 11 Abs. 1 EStG wirtschaftlich auszulegen. Dabei entspricht der Abfluss beim Schuldner i. S. d. § 11 Abs. 2 EStG spiegelbildlich dem Zufluss beim Gläubiger i. S. d. § 11 Abs. 1 EStG. Deshalb kann die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zum Zufluss von

Einnahmen, die zumindest in das Jahr 1984 zurückgeht, spiegelbildlich auf die vorliegend streitentscheidende Frage des Abflusses der Schuldzinsen übertragen werden (vgl. BFH DStRE 2000, 1012 ff.). Nach den gleichen Kriterien, nach welchen der Bundesfinanzhof in dem vorgenannten Urteil aus dem Jahr 2000 die Frage nach dem Abfluss der gutgeschriebenen Schuldzinsen beim Schuldner i. S. d. § 11 Abs. 2 EStG entschieden hat, hat der Bundesfinanzhof bereits 1984 (DStR 1984, 467 f.), die spiegelbildlich zu beantwortende Frage nach dem Zufluss der gutgeschriebenen Zinsen beim Gläubiger i. S. d. § 11 Abs. 1 EStG beantwortet. Die entgegenstehende Rechtsansicht der Beklagten findet in der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs mithin keine Stütze.

Auf dieser Grundlage stehen dem Kläger gegen die Beklagten gleichwohl keine Schadensersatzansprüche wegen einer in Erwägung zu ziehenden Pflichtverletzung im Zusammenhang mit der Behandlung der Darlehenszinsen zu, wobei zwischen den Veranlagungsjahren 1990 bis 1996 und jenen ab 1997 zu unterscheiden ist.

59

a) Einem Schadenersatzanspruch des Klägers für die Veranlagungsjahre von 1990 bis 1996 steht von vorneherein die Einrede der Verjährung entgegen. Nach der gemäß Artikel 229 § 6 EGBGB hier maßgeblichen Regelung des § 68 StBerG in der bis zum 14.12.2004 geltenden Fassung verjähren Schadensersatzansprüche gegen einen Steuerberater wegen Verletzung vertraglicher Pflichten in drei Jahren ab dem Zeitpunkt der Entstehung des Anspruchs. Der Anspruch ist entstanden, wenn dem Auftraggeber infolge einer schuldhaften Pflichtverletzung ein Schaden entstanden ist. Das ist bei einer fehlerhaften Beratung des Steuerberaters in einer Steuerangelegenheit mit der Bekanntgabe des belastenden Steuerbescheids der Fall (BGH NJW 1996, 1895 ff.; BGH NJW 1995, 2108 ff.; jew. m. w. N.). Die Bestandskraft oder Unanfechtbarkeit des Beschlusses ist für den Verjährungsbeginn nicht erforderlich. Ausgehend von den unstreitigen Daten über den Eingang der Steuerbescheide für die Veranlagungsjahre 1990 bis 1996 trat hinsichtlich des am 22.07.1992 eingegangenen Bescheids für 1990 am 22.07.1995 Primärverjährung ein, hinsichtlich der nachfolgenden Bescheide für das Jahr 1991 am 19.11.1995 (Eingang 19.11.1992), für das Jahr 1992 am 08.09.1998 (Eingang 08.09.1995), für das Jahr 1993 am 31.03.1998 (Eingang 31.03.1995), für das Jahr 1994 am 01.02.1999 (Eingang 01.02.1996), für das Jahr 1995 am 05.03.2001 (Eingang 05.03.1998) und für den zeitlich letzten Bescheid für das Jahr 1996 am 23.06.2001 (Eingang 23.06.1998).

60

Auch die Verjährung des Sekundäranspruchs gegen die Beklagten ist eingetreten. Hat der Steuerberater vor Ablauf der Verjährung des Primäranspruchs begründeten Anlass zu prüfen, ob er seinen Auftraggeber durch einen Fehler geschädigt hat, und muss er dabei eine durch seinen Fehler eingetretene Schädigung erkennen, so entsteht die Verpflichtung, auf die Möglichkeit der eigenen Haftung sowie auf die kurze Verjährungsfrist des § 68 StBerG hinzuweisen. Diese sekundäre Pflicht ist verletzt, wenn der Steuerberater den gebotenen Hinweis vor Eintritt der Primärverjährung nicht erteilt hat. Versäumt der haftpflichtige Steuerberater dies schuldhaft, steht dem Geschädigten ein Sekundäranspruch zu, der sich darauf richtet, so gestellt zu werden, als wäre die Verjährung des primären Schadensersatzanspruchs nicht eingetreten (ständige Rechtsprechung, vgl. nur BGH NJW 2006, 2635 ff.; BGH NJW 1995, 2108 ff.; BGH NJW 1991, 2828 ff.; jew. M. w. N.; Senat, Urteil vom 03.07.2003 – 8 U 79/02 –). Der Sekundäranspruch entsteht demnach mit dem Eintritt der Verjährung des ursprünglichen Regressanspruchs und beginnt mit dem Eintritt der Primärverjährung. Er ist deshalb seinerseits spätestens 6 Jahre nach Beginn bzw. 3 Jahre nach Vollendung der Verjährung des Primäranspruchs verjährt (BGH NJW 1998, 2274 ff., m. w. N.). Der Sekundäranspruch ist damit betreffend der für die Veranlagungsjahre 1990 bis 1996 geltend gemachten Schäden hinsichtlich des zeitlich zuletzt eingegangenen Bescheids

61

für 1996 am 23.06.2004 und hinsichtlich der Veranlagungsjahre 1990 bis 1995 demnach bereits zuvor eingetreten. Der Antrag auf Erlass eines Mahnbescheids gegen die Beklagten zu 1) und 2) ist bei Gericht am 29.12.2004 eingegangen und die Klage mit am 15.11.2005 bei eingegangenem Schriftsatz vom 14.11.2005 gegen die Beklagte zu 3) erweitert. Zu diesem Zeitpunkt war der sekundäre Ersatzanspruch hinsichtlich der für die in Rede stehenden Veranlagungsjahre geltend gemachten Schäden jeweils bereits verjährt.

Von der Verjährung erfasst ist neben einem etwaigen Schadensersatzanspruch wegen der Einkommensteuermehrbelastung auch der für die Jahre bis einschließlich 1996 geltend gemachte Ersatzanspruch wegen eines Zinsschadens. Der Anspruch kann nur dadurch entstanden sein, dass die Beklagten aufgrund einer etwaigen fehlerhaften Beratung eine Steuermehrbelastung auf Seiten des Klägers verursacht haben, aufgrund derer der Kläger außerstande war, Salden auf seinem Konto bei der Sparkasse C. zurückzuführen. Der geltend gemachte Zinsschaden steht damit in unmittelbarem Zusammenhang mit der dem Beklagten vorgeworfenen Pflichtverletzung. Der Zinsschaden ist daher keine Nebenforderung i. S. d. § 4 ZPO, sondern selbst Hauptforderung, nämlich ein selbstständiger Teil des Schadensersatzanspruches (vgl. BGH NJW 1987, 3136 ff.; Senatsurteil vom 03.07.2003 – 8 U 79/02 –). Der aus positiver Vertragsverletzung des Steuerberatervertrags herzuleitende Zinsschadensersatzanspruch ist hinsichtlich der Verjährung mithin ebenfalls nach § 68 StBerG zu beurteilen. 62

Die Erhebung der Verjährungseinrede stellt auch keinen Verstoß gegen § 242 BGB dar. Die Verjährung der Regresshaftung kann zwar auch nach Ablauf der Verjährung des Sekundäranspruchs nicht zu berücksichtigen sein, wenn es dem Verpflichteten gemäß § 242 BGB verwehrt ist, sich darauf zu berufen (vgl. nur OLG Düsseldorf, OLGR 2002, 332 ff., m. w. N.). Der Zweck der Verjährungsregelung des § 68 StBerG gebietet es jedoch, strenge Maßstäbe anzulegen und den Einwand der unzulässigen Rechtsausübung nur bei einem wirklich groben Verstoß gegen Treu und Glauben durchgreifen zu lassen (BGH NJW 2001, 3543 ff.; 1996, 1895 ff.; 1985, 2250 ff.). Der Vortrag des Klägers zur Begründung einer unzulässigen Rechtsausübung erschöpft sich im Kern in dem Hinweis, die Beratung der Beklagten, dass die Darlehenszinsen nicht in den jeweiligen Veranlagungsjahren gewinnmindernd berücksichtigt werden könnten, sei fehlerhaft gewesen. Dieser Vortrag beschreibt exakt den im Prozess vorgehaltenen, über Jahre verlaufenden Pflichtverstoß der Beklagten, mit dem der Kläger seine Klageforderung begründet. In diesem Pflichtverstoß kann darüber hinausgehend ein treuwidriges Verhalten des Steuerberaters, welches der Möglichkeit sich auf die Verjährung zu berufen entgegenstehen könnte, nicht gesehen werden. Konkrete Anhaltspunkte, die Anlass zu der Annahme geben könnten, die Beklagten hätten durch ihr Verhalten den Kläger von der rechtzeitigen Klageerhebung abgehalten, sind auch mit dem weiteren Vorbringen nicht dargetan oder nach den Umständen ersichtlich. Die Behauptung, der Beklagte zu 1) habe dem Kläger auf entsprechende Fragen über Jahre hinweg erklärt, die Zinsbelastungen seien letzten Endes bei einer Zahlung der Zinsen noch zu beachten, und den Kläger damit in Sicherheit gewogen, dass sämtliche Darlehenszinsen noch berücksichtigt würden, wenn eine Zahlung erfolgt, trifft letztlich im Kern wiederum nur die den Beklagten vorzuwerfende Pflichtverletzung selbst. Die behauptete Überzeugung des Klägers, er werde keinen wirtschaftlichen Schaden erleiden, wenn er dem Ratschlag des Beklagten zu 1) folge, stellt ebenfalls keinen Grund dar, die Verjährungseinrede ausnahmsweise als unzulässige Rechtsausübung anzusehen. 63

b) Für die Tätigkeiten ab dem Jahre 1997 sind etwaige Schadensersatzansprüche zwar nicht verjährt. Indes verhilft dies der Klage nicht zum Erfolg, weil der Kläger nicht hinreichend dargelegt und unter Beweis gestellt hat, dass er durch eine Pflichtverletzung der Beklagten 64

einen Schaden erlitten hätte.

aa) Ausgehend von den unstreitigen Daten über den Eingang der Steuerbescheide für die Veranlagungsjahre 1997 bis 2000 ist allerdings Primärverjährung eingetreten. Der Bescheid für das Jahr 1997 ist am 26.06.1999 bei dem Beklagten eingegangen, weshalb Primärverjährung am 26.06.2002 eingetreten ist. Für den am 11.07.2000 eingegangenen Bescheid für 1998 fällt der Zeitpunkt des Eintritts der Primärverjährung auf den 11.07.2003, für den am 03.02.2001 eingegangenen Bescheid für 1999 auf den 03.02.2004 und schließlich für den Bescheid für das Jahr 2000 nach Eingang am 04.12.2001 auf den 04.12.2004. Der Bescheid für das Jahr 2001 datiert erst unter dem 17.04.2003. Der Antrag auf Erlass eines Mahnbescheids gegen die Beklagten zu 1) und 2) ist bei Gericht am 29.12.2004 eingegangen und die Klage ist mit am 15.11.2005 bei Gericht eingegangenem Schriftsatz vom 14.11.2005 gegen die Beklagte zu 3) erweitert worden. Beides erfolgte in bereits rechtsverjährter Zeit. 65

Die für die Jahre ab 1997 erhobenen sekundären Schadensersatzansprüche unterliegen indes nicht der Verjährung, da vor Ablauf der Verjährungsfrist von (weiteren) drei Jahren – am 26.06.2005 hinsichtlich des zeitlich am frühesten zugestellten Bescheids für das Jahr 1997 und hinsichtlich der später zugestellten Bescheide für die Veranlagungsjahre 1998 bis 2001 demnach zu noch späteren Zeitpunkten – am 29.12.2004 der Mahnbescheidsantrag gegen die Beklagten zu 1) und 2) und am 15.11.2005 die Klageerweiterung gegen die Beklagte zu 3) bei Gericht eingegangen und jeweils mit der Folge des § 167 ZPO demnächst zugestellt worden sind. Beides erfolgte daher in nicht rechtsverjährter Zeit mit der Folge der Hemmung der Verjährung (§ 204 Abs. 1 BGB i. V. m. Art. 229 § 6 Abs. 1 S. 2 EGBGB). 66

Der sekundäre Ersatzanspruch setzt wie dargelegt eine neue schuldhaftes Pflichtverletzung voraus, die über das den Primäranspruch auslösende Verhalten hinausgeht. Eine solche erneute Pflichtverletzung kann angenommen werden, wenn der Steuerberater vor Ablauf der Verjährung des Primäranspruchs und vor Ende des Mandats begründeten Anlass hatte zu prüfen, ob er dem Mandanten durch eine frühere Pflichtverletzung einen Schaden zugefügt hat (BGH NJW 2003, 822 ff.; BGH NJW 2002, 1048 ff.; OLG Düsseldorf GI 2002, 293 ff.). Ein derartiger Anlass, die Pflichtwidrigkeit des eigenen Verhaltens zu erkennen und den Kläger auf den drohenden Ablauf der Verjährungsfrist hinzuweisen, bestand im Streitfall jedenfalls aus Anlass der Betriebsprüfung im Jahr 2002, da in deren Rahmen die Frage der Abzugsfähigkeit der Darlehenszinsen mit der Finanzverwaltung im Sinne der Ansicht des Klägers erörtert wurde. Ein weiterer Anlass, die Pflichtwidrigkeit des eigenen Verhaltens zu erkennen und den Kläger auf den drohenden Ablauf der Verjährungsfrist hinzuweisen, ist darin zu sehen, dass die Beklagten als Folge ihres Dauermandats auch in den jeweiligen Folgejahren mit der Erstellung der Einkommensteuererklärung des Klägers befasst waren und dabei jeweils dieselbe Pflichtwidrigkeit erneut begingen. Hätten die Beklagten ihre Vertragspflicht erfüllt, hätten sie den Kläger über ihre auf einer früheren Pflichtwidrigkeit beruhende Haftung und über die Verjährungsvorschrift belehren müssen (vgl. Senat, Beschluss vom 10.11.2005 – 8 W 21/05 –; OLG Düsseldorf GI 2005, 21 ff.). 67

Der Einwand der Beklagten, der sekundäre Ersatzanspruch des Klägers bestehe nicht, da dieser zu Beginn der Betriebsprüfung Ende 2001 einen anderen Steuerberater konsultiert habe, bleibt ohne Erfolg. Die sekundäre Hinweispflicht des Steuerberaters entfällt allerdings dann, wenn der Mandant rechtzeitig vor Ablauf der Primärverjährung wegen der Haftungsfrage einen anderen Steuerberater eingeschaltet hat. Diesen haftungsausschließenden Umstand muss der in Anspruch genommene Steuerberater darlegen und beweisen. Die Sekundärhaftung entfällt jedoch nicht bereits dann, wenn der beauftragte Steuerberater lediglich mit den Steuerproblemen befasst worden ist. Der Wegfall 68

der Sekundärhaftung setzt vielmehr voraus, dass der Steuerpflichtige vor Ablauf des Primärverjährung gerade über die Regressfrage steuerberatende Hilfe in Anspruch genommen hat. Dies folgt aus dem Schutzzweck der Sekundärhaftung (vgl. BGH NJW 2006, 2635 ff.; BGH NJW 2003, 822 ff.; BGH NJW 1999, 2183 ff.; OLG Düsseldorf, GI 2004, 150 ff.; Gräfe/Lenzen/Schmeer, a. a. O., Rdn. 920 ff. m. w. N.). Die Voraussetzungen dieses haftungsausschließenden Umstands haben die Beklagten bislang nicht substantiiert vorgetragen. Sie machen geltend, dass der Kläger durch einen neuen Steuerberater beraten wurde, der hinsichtlich der Abzugsfähigkeit des jährlichen Zinsaufwandes zu einem anderen Ergebnis als sie selbst gekommen ist. Dass der konsultierte Steuerberater vom Kläger gerade mit der Klärung der Frage beauftragt war, ob die Beklagten ihm einen Schaden zugefügt und sich hierdurch regresspflichtig gemacht haben, ergibt sich aus dem Vortrag dagegen nicht.

Die Auffassung des Landgerichts in der angefochtenen Entscheidung, mit dem Eingang des Einkommensteuerbescheids für das Jahr 1990 am 22.07.2002 sei ein erster Teilschaden eines einheitlichen Gesamtschadens eingetreten mit der Folge, dass mit dem Eingang dieses Steuerbescheides eine einheitliche Verjährungsfrist in Gang gesetzt worden sei, die auch die nachfolgenden Teilschäden erfasse, geht fehl. Anders als in den vom Landgericht angenommenen Fällen liegen im Streitfall mehrere, hintereinander folgende Pflichtverletzungshandlungen vor, die die jeweils vorangegangene, in der fehlerhaften Beratung liegende schadensauslösende Pflichtverletzung nicht aufheben, sondern selbstständigen Charakter haben und daher jeweils mit Eingang des Einkommensteuerbescheids einen weiteren, selbstständig verjährenden Schadensersatzanspruch auslösen (vgl. in einem vergleichbaren Fall OLG Düsseldorf GI 2005, 21 ff.). Demnach begann mit Eingang des jeweiligen Einkommensteuerbescheids stets eine neue Verjährungsfrist zu laufen.

bb) Dem Kläger ist es indes nicht gelungen, hinreichend darzulegen, dass die Voraussetzung für die Absetzbarkeit der verbuchten Darlehenszinsen in Anwendung des § 11 Abs. 2 EStG nach Maßgabe der zitierten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs vorgelegen haben, weshalb im Ergebnis eine den Schaden verursachende Pflichtverletzung und damit die Voraussetzungen für einen Anspruch aus positiver Vertragsverletzung nicht dargelegt sind. Entscheidend dafür, in welchem Veranlagungszeitraum Ausgaben abzusetzen sind, ist der Verlust der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über das Wirtschaftsgut. Bei einer Gutschrift kann demnach dann ein Abfluss i. S. d. § 11 Abs. 2 EStG beim Schuldner zu bejahen sein, wenn in der Gutschrift nicht nur das buchmäßige Festhalten einer Schuldverpflichtung zu sehen ist, sondern darüber hinaus zum Ausdruck gebracht wird, dass der Betrag dem Berechtigten von nun an zur Verwendung zur Verfügung steht. Voraussetzung ist allerdings, dass der Gläubiger in der Lage ist, den Leistungserfolg ohne weiteres Zutun des im Übrigen leistungsbereiten und leistungsfähigen Schuldners herbeizuführen (BFH DStRE 2000, 1012 ff., m. w. N.; Littmann/Conradi, Das Einkommensteuerrecht, 14. Auflage Bd. I, § 11 Rdn. 6 ff.; Hermann/Heuer/Raupach, Einkommensteuer- und Körperschaftssteuerrecht, Bd. VIII, zu § 11 Rdn. 105 ff.). Daneben kommt nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ein Abfluss im Sinne des § 11 Abs. 2 EStG dann in Betracht, wenn durch eine gesonderte Vereinbarung zwischen Schuldner und Gläubiger der Betrag fortan aus einem anderen Schuldgrund geschuldet werden soll, etwa im Wege der Schuldumschaffung oder Novation. Die vorliegend erfolgte Abrede, Zinsen der Darlehenssumme zuzuschlagen, wandelt die Zinszahlungsschuld bei Fälligkeit in eine Darlehensschuld um und kann damit zwar an sich geeignet sein, einen Abfluss der Zinsen zu bewirken. Von einem Abfluss der gebuchten Zinsen i. S. d. § 11 Abs. 2 EStG kann indes in derartigen Fällen der Schuldumschaffung nur dann ausgegangen werden, wenn sich diese als Folge der Ausübung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht des

Gläubigers über die Forderung darstellt, also auf einem freien Entschluss des Gläubigers beruht. Dabei kommt der Frage, in wessen Interesse die Abrede lag, eine wichtige Bedeutung zu. Ein Abfluss i. S. d. § 11 Abs. 2 EStG wäre demnach nur zu bejahen, wenn das Zuschlagen der Zinsen im alleinigen oder überwiegenden Interesse des Gläubigers – hier also der CL-Bauträger – gelegen haben sollte (vgl. BFH DStR 1984, 467 f.; BFH DStRE 2000, 1012 ff.; jew. M. w. N.). Auch auf den Hinweis im Senatsbeschluss vom 21.12.2006 hat der Kläger indes nicht hinreichend dazu vorgetragen, dass das Zuschlagen der Zinsen zur Darlehensforderung im alleinigen oder überwiegenden Interesse der CL-Bauträger erfolgt ist und auf deren freien Entschluss beruhte, was Voraussetzung für die Annahme eines Abflusses wäre. Der Kläger schlussfolgert dies aus seinem Vortrag, dass er für die CL-Bauträger neben abgerechneten Architektenleistungen weitere Leistungen erbracht und diese nicht in Rechnung gestellt habe, weil nach Erklärung des Beklagten zu 1) die CL-Bauträger nicht in der Lage gewesen sei, seine Zahlungsansprüche zu erfüllen. Der weitere Vorschlag des Klägers, Ansprüche der CL-Bauträger auf Zinszahlungen aus dem Darlehen mit Ansprüchen des Klägers zu verrechnen, sei vom Beklagten zu 1) abgelehnt worden, da eine Verrechnung nicht möglich sei, sondern Beträge "tatsächlich fließen" müssten. Deshalb sei vereinbart worden, dass die Zinsen – wie geschehen – der Darlehenssumme jeweils zugeschlagen werden. Dies reicht indes für die Darlegung der Voraussetzung des Abflusses nicht. Die Argumentation erschließt sich nicht. Weshalb es im Interesse der CL-Bauträger gewesen sein soll, die fälligen Zinsen dem Darlehenskonto zuzuschlagen und die Darlehensvaluta entsprechend zu erhöhen, ist angesichts der vom Kläger behaupteten schlechten finanziellen Situation der CL-Bauträger nicht ersichtlich. Auch der Zusammenhang mit etwaigen, nicht im Ansatz substantiiert dargelegten Zahlungsansprüchen des Klägers gegen die CL-Bauträger greift nicht. Es fehlt an jeglicher Darlegung zu den erbrachten Leistungen und zur Höhe etwaiger Zahlungsansprüche des Klägers gegen die CL-Bauträger. Bereits deshalb genügt auch der Vortrag, dass der Kläger im Fall der Aufforderung zur Zahlung durch die CL-Bauträger die Leistungen gegenüber der CL-Bauträger dann abgerechnet und geltend gemachte hätte, nicht. Weiterhin erschließt sich in diesem Zusammenhang nicht, dass der Kläger einerseits unstreitig seine Architektenleistungen abgerechnet hat, andererseits die vorstehend angesprochenen angeblichen Leistungen aus den von ihm angeführten Gründen erst gar nicht in Rechnung gestellt haben will. Dies erklärt sich im Gesamtzusammenhang mit dem klägerischen Vortrag zum behaupteten Hintergrund der Vereinbarung nicht. Zudem erschließt sich nicht, warum auch in der Folgezeit – insbesondere etwa im Zuge der Rückzahlung der Darlehen im Jahr 2002 – keine Abrechnung bzw. Berücksichtigung der angeblich erbrachten Leistungen erfolgte. Auch nachdem die Beklagten die Behauptungen des Klägers bestritten haben, hat dieser im Übrigen mit Erwidernungsschriftsatz vom 25.04.2007 nichts Tragfähiges zu den behaupteten Leistungen und daraus resultierender Zahlungsverpflichtungen der CL-Bauträger vorgebracht. Hinsichtlich der angeblich nicht abgerechneten Leistungen reicht das durch nichts konkretisierte Vorbringen nicht.

Ungeachtet dessen, dass der Vortrag zu den Voraussetzungen der Annahme eines Abflusses der Darlehenszinsen nicht hinreichend substantiiert ist, ist der Kläger zudem auch 71
beweisfällig für seine Behauptungen geblieben. Die Beklagten haben – in zulässiger Weise mit Nichtwissen – bestritten, dass es über die abgerechneten Leistungen weitere nicht abgerechnete Leistungen gab, die mit den Verpflichtungen des Klägers gegenüber der CL-Bauträger hätten verrechnet werden können und das Vorbringen des Klägers zu diesem Komplex auch im Übrigen bestritten. Beweisantritte für die Behauptungen des Klägers, die nach seiner Meinung die Annahme einer Vereinbarung im Interesse der CL-Bauträger rechtfertigten, fehlen. Dies geht zu Lasten des für die Pflichtverletzung und damit für die Voraussetzungen der Abzugsmöglichkeiten nach § 11 Abs. 2 EStG darlegungs- und

beweispflichtigen Klägers.

Die Berufung war mit der Kostenfolge aus § 97 Abs. 1 ZPO zurückzuweisen. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit folgt aus §§ 708 Nr. 10, 711 ZPO. 72

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 erfordern (§§ 542 Abs. 1, 543 Abs. 1 und 2 ZPO. 73
Rechtsfragen grundsätzlicher Natur, die über den konkreten Einzelfall hinaus von Interesse sein könnten, haben sich nicht gestellt und waren nicht zu entscheiden.

Streitwert für das Berufungsverfahren: 130.000,00 € 74