# BUNDESGERICHTSHOF

## IM NAMEN DES VOLKES

## URTEIL

XI ZR 49/13

Verkündet am:
28. Januar 2014
Herrwerth,
Justizangestellte
als Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

Der XI. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 28. Januar 2014 durch den Vorsitzenden Richter Wiechers, die Richter Dr. Grüneberg, Maihold und Dr. Matthias sowie die Richterin Dr. Menges

für Recht erkannt:

Auf die Revision des Klägers wird das Urteil des 4. Zivilsenats des Kammergerichts in Berlin-Schöneberg vom 18. Dezember 2012 im Kostenpunkt und insoweit aufgehoben, als zum Nachteil des Klägers erkannt worden ist. Das Urteil wird insgesamt wie folgt neu gefasst:

Die Berufung der Beklagten gegen das Urteil der Zivilkammer 37 des Landgerichts Berlin vom 2. Mai 2011 wird zurückgewiesen.

Die Beklagte trägt die Kosten der Rechtsmittelverfahren.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

1 Der Kläger nimmt die beklagte Bank auf Rückabwicklung seiner Beteiligung an der V. 2 GmbH & Co. KG (im Folgenden: V 2) in Anspruch. Zwischen den Parteien steht nur noch im Streit, ob sich der Kläger auf den ihm zustehenden Schadensersatzanspruch steuerliche Vorteile anrechnen lassen muss.

2 Der Kläger zeichnete am 14. Oktober 2002 nach vorheriger Beratung durch einen Mitarbeiter der Beklagten eine Beteiligung an V 2 im Nennwert von 25.000 € zuzüglich eines Agios in Höhe von 750 €. Hiervon zahlte er entsprechend dem Fondskonzept nur 55% der Nominaleinlage, d.h. 13.750 €, und das Agio ein. Der Rest der Einlage sollte nach § 4 Ziff. 4 des Gesellschaftsvertrags "aus erwirtschafteten Gewinnen der Gesellschaft nach näherer Bestimmung durch die Komplementärin geleistet werden, wobei sich der auf die Kommanditeinlage zu leistende Betrag nach dem dem jeweiligen Kommanditisten gemäß § 15 Ziff. 1 zuzuweisenden Gewinn abzüglich der hierauf entfallenden persönlichen Einkommensteuer zzgl. Solidaritätszuschlag" bestimmen sollte; nach § 15 Ziff. 2 haben die Kommanditisten "Anspruch auf Ausschüttung eines Betrages, der erforderlich ist, um die auf ihre Beteiligung an der Gesellschaft entfallende persönliche Einkommensteuer zzgl. Solidaritätszuschlag zu bezahlen, sofern … liquide Mittel vorhanden sind". Abweichend hiervon kann die Komplementärin die noch ausstehende Kommanditeinlage auch sofort verlangen, wenn "dies nach ihrem Ermessen aufgrund von Liquiditätsengpässen oder Zahlungsschwierigkeiten der Gesellschaft erforderlich" gewesen wäre.

3 In den folgenden Jahren wurden der Einkommensbesteuerung des Klägers in Bezug auf V 2 für die Jahre 2002 und 2003 anteilige Verluste in Höhe von 23.003,60 € und 301,54 € sowie für die Jahre 2004 bis 2010 anteilige Gewinne in Höhe von insgesamt 10.144,52 € zugrunde gelegt.

4 Mit seiner Klage begehrt der Kläger von der Beklagten unter Berufung auf mehrere Aufklärungs- und Beratungsfehler, Zug um Zug gegen Abgabe eines Angebots auf Übertragung der Beteiligung an V 2, Rückzahlung des investierten Kapitals in Höhe von 14.500 € zuzüglich entgangenen Zinsgewinns und Verzugszinsen sowie die Feststellung, dass die Beklagte verpflichtet ist, ihn von allen weiteren steuerlichen und wirtschaftlichen Nachteilen aus der Beteiligung

Hinweis: Auch Teile der Urteilssammlung sind als Datenbank nach §§ 87a ff. UrhG geschützt.

JLaw – Gesetze und Urteile (mobile App)
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
JLaw – für Android
JLaw – für iOS

an V 2 freizustellen. Darüber hinaus begehrt er die Feststellung des Annahmeverzugs der Beklagten hinsichtlich der Übertragung der Beteiligung an V 2 sowie den Ersatz vorgerichtlicher Rechtsanwaltskosten nebst Zinsen. Das Landgericht hat der Klage bis auf die vorgerichtlichen Rechtsanwaltskosten und einen Teil der Zinsforderung stattgegeben. Auf die Berufung der Beklagten hat das Berufungsgericht unter Zurückweisung des weitergehenden Rechtsmittels das landgerichtliche Urteil abgeändert und die Klage in Höhe anzurechnender Steuervorteile von 4.695,52 € abgewiesen. Mit der vom Berufungsgericht zugelassenen Revision begehrt der Kläger die Wiederherstellung des landgerichtlichen Urteils.

Entscheidungsgründe:

5 Die Revision ist begründet und führt zur Wiederherstellung des erstinstanzlichen Urteils.

I.

6 Das Berufungsgericht hat zur Begründung seiner Entscheidung, soweit für das Revisionsverfahren noch von Interesse, im Wesentlichen ausgeführt:

7 Dem Kläger stehe gegen die Beklagte zwar ein Schadensersatzanspruch auf Rückabwicklung der Fondsbeteiligung zu, weil diese ihre vertragliche Pflicht zur Aufklärung über eine erhaltene Vertriebsprovision schuldhaft verletzt habe. Auf diesen Anspruch müsse er sich aber die von ihm erzielten Steuervorteile aus der Beteiligung an V 2 anrechnen lassen.

8 Eine Anrechnung von Steuervorteilen im Wege der Vorteilsausgleichung komme zwar grundsätzlich nicht in Betracht, wenn die Rückabwicklung des Anlagegeschäfts zu einer Besteuerung führe, die dem Geschädigten die erzielten Steuervorteile wieder nehme. Etwas anderes gelte nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs aber dann, wenn der Schädiger Umstände darlege, auf deren Grundlage dem Geschädigten auch unter Berücksichtigung der Steuerbarkeit der Ersatzleistung außergewöhnlich hohe Steuervorteile verblieben oder er gar Verlustzuweisungen erhalten habe, die über seine Einlageleistung hinausgegangen seien. So liege der Fall hier. Die Schadensersatzleistung sei zwar als Betriebseinnahme zu versteuern. Aufgrund der Konstruktion des Fonds habe der Kläger aber für das Jahr 2002 eine Verlustzuweisung in Höhe von 92% der Nominaleinlage erhalten, während als Anlagebetrag nur 55% der Nominaleinlage zuzüglich 3% Agio zu leisten gewesen seien. Damit müsse nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs von außergewöhnlichen Steuervorteilen gesprochen werden. Dies sei auch konsequent, beruhe doch die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs auf der Grundannahme, dass sich die das zu versteuernde Einkommen senkenden Verlustzuweisungen und die das zu versteuernde Einkommen erhöhende Schadensersatzleistung in etwa die Waage hielten. Überschritten die Verlustzuweisungen bezogen auf den Anlagebetrag jedoch die 100%-Grenze, sei diese Annahme erschüttert. Etwas anderes ergebe sich auch nicht aus der Nachschusspflicht gemäß § 4 Ziff. 4 des Gesellschaftsvertrags, weil diese nur im Falle von Liquiditätsschwierigkeiten des Fonds eingreife. Des Weiteren könne der Kläger nicht mit Erfolg darauf verweisen, dass er ein negatives Kapitalkonto versteuern müsse; der insoweit tenorierte Freistellungsanspruch unterliege nicht der Steuerpflicht.

9 Seien - wie hier - Anhaltspunkte dafür vorhanden, dass der Geschädigte außergewöhnliche Steuervorteile erlangt habe, sei eine konkrete Berechnung vorzunehmen. Diese beinhalte eine Gegenüberstellung der erzielten Steuervor-

teile und der zu erwartenden Steuernachteile. Die Darlegungs- und Beweislast für die vom Geschädigten erzielten Vorteile trage die Beklagte. Den Anleger treffe lediglich eine sekundäre Behauptungslast, der der Kläger durch Vorlage der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2009 nachgekommen sei. Unter Zugrundelegung der mitgeteilten Gewinn- und Verlustzuweisungen und der aus den vorgelegten Steuerbescheiden ersichtlichen Spitzensteuersätze ergebe sich für die Jahre 2002 bis 2010 ein saldierter Steuervorteil von 6.685,83 €. Ziehe man diesen Steuervorteil im Wege der Vorteilsausgleichung von der Klageforderung von 14.500 € ab, errechne sich ein Betrag von 7.814,17 €. Da der Kläger den ausgeurteilten Betrag zu versteuern habe, ihm aber nach Abzug der Steuern der Betrag von 7.814,17 € verbleiben müsse, belaufe sich der Schadensbetrag im Hinblick auf seinen Einkommensteuersatz im Jahr 2012 von unstreitig 20,3% auf 9.804,48 €. Der weitergehende Anspruch sei daher unbegründet.

II.

10 Diese Ausführungen halten revisionsrechtlicher Prüfung nicht stand. Das Berufungsgericht hat zu Unrecht Steuervorteile in Höhe von 4.695,52 € anspruchsmindernd berücksichtigt.

11 1. a) Im Ansatzpunkt zutreffend ist das Berufungsgericht allerdings davon ausgegangen, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs ersparte Steuern grundsätzlich im Rahmen der Vorteilsausgleichung auf den Schadensersatzanspruch anzurechnen sind, eine solche Anrechnung aber nicht in Betracht kommt, wenn die Schadensersatzleistung ihrerseits zu einer Besteuerung führt, die dem Geschädigten die erzielten Steuervorteile wieder nimmt (vgl. nur BGH, Urteile vom 18. Dezember 1969 - VII ZR 121/67, BGHZ

53, 132, 134; vom 22. März 1979 - VII ZR 259/77, BGHZ 74, 103, 114; vom 15. Juli 2010 - III ZR 336/08, BGHZ 186, 205 Rn. 35 f. und vom 1. März 2011 - XI ZR 96/09, WM 2011, 740 Rn. 8; jeweils mwN). Da das Gericht über die Höhe des Schadens unter Würdigung aller Umstände des Einzelfalls nach freier Überzeugung zu entscheiden hat (§ 287 Abs. 1 ZPO) und eine exakte Errechnung von Steuervorteilen unter Gegenüberstellung der tatsächlichen mit der hypothetischen Vermögenslage angesichts der vielfältigen Besonderheiten der konkreten Besteuerung häufig einen unverhältnismäßigen Aufwand erfordert, müssen in der Regel keine Feststellungen dazu getroffen werden, in welcher genauen Höhe sich die Versteuerung der Schadensersatzleistung auswirkt (BGH, Urteile vom 15. Juli 2010 - III ZR 336/08, BGHZ 186, 205 Rn. 36 f. und vom 1. März 2011 - XI ZR 96/09, WM 2011, 740 Rn. 8; jeweils mwN). Etwas anderes gilt nur dann, wenn der Schädiger Umstände darlegt, auf deren Grundlage dem Geschädigten auch unter Berücksichtigung der Steuerbarkeit der Ersatzleistung derart außergewöhnlich hohe Steuervorteile verbleiben, dass es unbillig wäre, ihm diese zu belassen (st. Rspr., vgl. nur BGH, Urteile vom 15. Juli 2010 - III ZR 336/08, BGHZ 186, 205 Rn. 36 f., 45 f.; vom 1. März 2011 - XI ZR 96/09, WM 2011, 740 Rn. 9 und vom 23. April 2012 - II ZR 75/10, WM 2012, 1293 Rn. 43). Die Darlegungs- und Beweislast für das Vorliegen anrechenbarer außergewöhnlicher Steuervorteile trägt der Schädiger (BGH, Urteile vom 31. Mai 2010 - II ZR 30/09, WM 2010, 1310 Rn. 26; vom 15. Juli 2010 - III ZR 336/08, BGHZ 186, 205 Rn. 45 und vom 23. April 2012 - II ZR 75/10, WM 2012, 1293 Rn. 44).

12 b) Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs gelten für die Anrechnung von Steuervorteilen auf einen Schadensersatzanspruch des Weiteren auch die übrigen allgemeinen Grundsätze der Vorteilsausgleichung. Danach sind nur solche Vorteile schadensmindernd zu berücksichtigen, die in einem adäquat-ursächlichen Zusammenhang mit dem Schadensereignis stehen

und deren Anrechnung dem Zweck des Schadensersatzes entspricht sowie weder den Geschädigten unzumutbar belasten noch den Schädiger unbillig entlasten (vgl. nur BGH, Urteile vom 22. März 1979 - VII ZR 259/77, BGHZ 74, 103, 113 f.; vom 19. Juni 2008 - VII ZR 215/06, WM 2008, 1757 Rn. 6 f. und vom 15. Juli 2010 - III ZR 336/08, BGHZ 186, 205 Rn. 35 mwN). Eine Vorteilsanrechnung ist daher nicht mit dem Zweck des Schadensersatzes vereinbar, soweit die unter Berücksichtigung der Steuerbarkeit der Ersatzleistung verbleibenden Steuervorteile ihre Ursache in einer Tarifermäßigung nach § 34 Abs. 1 oder Abs. 3 EStG haben. Die Tarifermäßigung wird vielmehr dem Steuerpflichtigen aus besonderem Anlass gewährt und darf den Schädiger nicht entlasten (BGH, Urteile vom 22. März 1979 - VII ZR 259/77, BGHZ 74, 103, 114, 116; vom 27. Juni 1984 - IVa ZR 231/82, WM 1984, 1075, 1078 und vom 15. Juli 2010 - III ZR 336/08, BGHZ 186, 205 Rn. 52 mwN). Soweit Steuervorteile aus einer Absenkung des allgemeinen (Spitzen-)Steuersatzes resultieren, sind ebenfalls keine Gründe ersichtlich, weshalb diese - nach dem Willen des Gesetzgebers allen Steuerpflichtigen gleichermaßen zugutekommende - Vergünstigung den Schädiger entlasten soll (BGH, Urteile vom 31. Mai 2010 - II ZR 30/09, WM 2010, 1310 Rn. 28 ff.; vom 15. Juli 2010 - III ZR 336/08, BGHZ 186, 205 Rn. 53 und vom 18. Dezember 2012 - II ZR 259/11, WM 2013, 211 Rn. 10). Schließlich weisen Steuervorteile, die ihren Grund in einem gesunkenen persönlichen Steuertarif aufgrund einer veränderten Einkommenssituation des Geschädigten haben, keinen inneren Bezug zu der in Rede stehenden Schädigungshandlung auf und können den Schädiger daher ebenfalls nicht entlasten (BGH, Urteil vom 15. Juli 2010 - III ZR 336/08, BGHZ 186, 205 Rn. 40, 54).

13 Aufgrund dessen scheidet auch die Berücksichtigung der Vorteile einer Anwendung von § 16 Abs. 4 EStG aus, der bei einer Veräußerung des Betriebs ab Erreichen einer bestimmten Altersgrenze und im Falle der Berufsunfähigkeit eine Steuervergünstigung vorsieht. Der Freibetrag des § 16 Abs. 4 EStG be-

zweckt, Gewinne aus der Veräußerung kleinerer Betriebe aus sozialen Gründen steuerlich zu entlasten (BR-Drucks. 303/83, S. 25; BFH, BStBl II 1976, 360, 362; Gänger in Bordewin/Brandt, EStG, Stand Juli 2008, § 16 Rn. 244a; Schmidt/Wacker, EStG, 32. Aufl., § 16 Rn. 577). Diese Steuervergünstigung wird dem Steuerpflichtigen daher aus besonderen persönlichen Gründen gewährt, was dem Schädiger nicht zugutekommen kann. Zudem wird diese Steuervergünstigung dem Berechtigten nur einmalig eingeräumt. Dem Vorteil aus dem Freibetrag stünde daher der Nachteil aus dem Verlust dieser Steuervergünstigung für andere in Zukunft gegebenenfalls anfallende Veräußerungs- oder Aufgabegewinne gegenüber. Eine Obliegenheit des Geschädigten, diesen Vorteil zugunsten des Schädigers endgültig aufzugeben, besteht nicht (vgl. BGH, Urteil vom 15. Juli 2010 - III ZR 336/08, BGHZ 186, 205 Rn. 52 zu § 34 Abs. 3 EStG). Dagegen spricht auch die Wertung des § 249 Abs. 1 BGB. Nach dem Grundsatz der Naturalrestitution hat der Geschädigte Anspruch auf Herstellung des Zustands, der ohne das schädigende Ereignis bestünde. Dem geschädigten Anleger muss daher die Möglichkeit, von § 16 Abs. 4 EStG Gebrauch zu machen, erhalten bleiben (so auch KG Berlin, WM 2013, 1601, 1605; OLG Frankfurt am Main, Urteil vom 20. Juli 2012 - 23 U 135/11, Umdruck S. 15, n.v.; OLG München, Urteil vom 26. März 2012 - 17 U 3089/11, Umdruck S. 12 f., n.v. und Beschluss vom 26. Juni 2012 - 19 U 1048/12, Umdruck S. 5, n.v.; Steinle, DStR 1981, 366, 369).

14 c) Hat der geschädigte Anleger Verlustzuweisungen steuermindernd geltend gemacht, sind nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs, unabhängig von deren Höhe, außergewöhnliche Steuervorteile zu verneinen, wenn der Anleger in Folge der Rückabwicklung der Fondsbeteiligung dieselben Beträge zu versteuern hat, auf deren Grundlage er zuvor Steuervorteile erlangt hat (BGH, Urteil vom 15. Juli 2010 - III ZR 336/08, BGHZ 186, 205 Rn. 55). Zu berücksichtigen sind insoweit nicht lediglich die erstmalige Verlustzuweisung ei-

nerseits und die Besteuerung der Rückabwicklung andererseits, sondern darüber hinaus auch sämtliche weiteren steuerwirksamen Gewinn- und Verlustanteile des Anlegers während der Dauer seiner Beteiligung (BGH, Urteil vom 15. Juli 2010 - III ZR 336/08, BGHZ 186, 205 Rn. 50). Dazu gehören auch steuerliche Nachteile, die dem geschädigten Anleger im Zusammenhang mit der Zug um Zug gegen die Schadensersatzleistung vorgesehenen Übertragung der Kapitalanlage entstehen (vgl. BGH, Urteile vom 22. März 1979 - VII ZR 259/77, BGHZ 74, 103, 114; vom 6. November 1989 - II ZR 235/88, WM 1989, 1925 f.; vom 17. November 2005 - III ZR 350/04, WM 2006, 174, 175 und vom 15. Juli 2010 - III ZR 336/08, BGHZ 186, 205 Rn. 36; jeweils mwN). Solche Nachteile können insbesondere durch die - mit der Übertragung der Fondsbeteiligung verbundene - "Übernahme" eines negativen Kapitalkontos durch den Schädiger entstehen, weil der Anleger hierdurch einen Gewinn erzielt, den er versteuern muss (vgl. BGH, Urteile vom 22. März 1979 - VII ZR 259/77, BGHZ 74, 103, 114; vom 9. Dezember 1987 - IVa ZR 204/86, WM 1988, 220, 221 und vom 6. November 1989 - II ZR 235/88, WM 1989, 1925 f.; jeweils mwN; vgl. auch BFHE 132, 244, 255 f.; BFH, BStBl II 1981, 795, 798).

15 Ein negatives Kapitalkonto entsteht bei Fondskonstruktionen der vorliegenden Art, bei denen die Anleger Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen und damit der Einkommensbesteuerung gemäß § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG unterliegen (vgl. BGH, Urteile vom 22. März 1979 - VII ZR 259/77, BGHZ 74, 103, 114 f.; vom 9. Dezember 1987 - IVa ZR 204/86, WM 1988, 220, 221; vom 6. November 1989 - II ZR 235/88, WM 1989, 1925, 1926; vom 14. Januar 2002 - II ZR 40/00, WM 2002, 813, 815 und vom 15. Juli 2010 - III ZR 336/08, BGHZ 186, 205 Rn. 50; vgl. auch BFH, BStBl II 1993, 96, 97, BStBl II 1994, 564, 565 und BStBl II 2000, 424, 428), in erster Linie durch die anfänglichen Verlustzuweisungen. Es kann sich durch weitere im laufenden Geschäftsbetrieb anfallende Verluste weiter erhöhen, aber auch - wie nach der

vorliegenden Fondskonzeption - durch nicht ausgeschüttete Gewinne wieder verringern und sogar positiv werden.

16 Die Übertragung des Fondsanteils ist für den geschädigten Anleger ein steuerbarer Vorgang, der im Fall eines negativen Kapitalkontos zu einem Gewinn führt, den er versteuern muss. Denn für den Anleger ergibt sich ein - zu versteuernder - Veräußerungsgewinn nach § 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG in Höhe des Betrages, um den der Veräußerungspreis (nach Abzug der Veräußerungskosten) den Buchwert übersteigt. Im Ergebnis ist dies hier die vom Schädiger zu zahlende Schadensersatzleistung zuzüglich des von diesem übernommenen negativen Kapitalkontos (vgl. BFH, BStBl II 1989, 563, 564; BStBl II 2010, 631 Rn. 33; FG Berlin-Brandenburg, EFG 2012, 1837, 1838; Jooß, DStR 2014, 6, 9; Kobor in Herrmann/Heuer/Raupach, EStG und KStG, Stand Februar 2013, § 16 EStG Rn. 412, 425; Reiß in Kirchhof, EStG, 12. Aufl., § 16 Rn. 154; Schmidt/Wacker, EStG, 32. Aufl., § 15a Rn. 215 f.; zum Buchwert des Kapitalkontos siehe auch BFH/NV 2007, 37, 38; BFH/NV 2010, 2056 Rn. 48; FG Berlin-Brandenburg, EFG 2012, 1837 f.; Hessisches FG, EFG 2011, 622, 623; zur Berücksichtigung des Agios als Anschaffungskosten siehe BFH, BStBl II 1980, 499, 500; BStBl II 2001, 24, 26; BStBl II 2006, 847, 850; Finanzgericht des Saarlandes, Urteil vom 13. Februar 1981 - I 432/78, juris Rn. 24; Bundesminister der Finanzen, BStBl I 1976, 283). Die Besteuerung des negativen Kapitalkontos im Rahmen der Rückabwicklung der Fondsbeteiligung ist Folge der früheren Verlustzurechnung (vgl. BFH, BStBl II 1981, 795, 798; BFH/NV 2006, 11 f.; vgl. auch BGH, Urteil vom 9. Dezember 1987 - IVa ZR 204/86, WM 1988, 220, 221). Der dem Anleger ursprünglich zugeflossene Steuervorteil wird dadurch gleichsam wieder rückgängig gemacht (BGH, Urteil vom 22. März 1979 - VII ZR 259/77, BGHZ 74, 103, 114).

17 Ist dagegen das Kapitalkonto des Anlegers trotz der anfänglichen Verlustzuweisungen bei Übertragung des Fondsanteils nicht mehr negativ, weil dort in der Zwischenzeit nicht ausgeschüttete Gewinne angefallen sind, haben diese Gewinne in den betreffenden Veranlagungszeiträumen bei dem Anleger einkommenserhöhend gewirkt und die zuvor steuerrechtlich einkommensmindernd angesetzten Verluste insoweit kompensiert (vgl. BGH, Urteil vom 9. Dezember 1987 - IVa ZR 204/86, WM 1988, 220, 221). Für eine Anrechnung der Steuervorteile aus den Verlustzuweisungen bleibt dann kein Raum. Im Fall eines positiven Kapitalkontos hat der Anleger nach § 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG die Schadensersatzleistung zwar nur unter Abzug des (positiven) Buchwerts des übertragenen Fondsanteils zu versteuern (vgl. BGH, Urteil vom 6. November 1989 - II ZR 235/88, WM 1989, 1925, 1926; Schmidt/Wacker, EStG, 32. Aufl., § 16 Rn. 310, 463 mwN); auch dadurch erlangt der Anleger aber in schadensrechtlicher Hinsicht aus der Rückabwicklung der Fondsbeteiligung keinen Vorteil, weil er zuvor die Gewinne versteuern musste.

18 2. Nach diesen Maßgaben hat das Berufungsgericht hier zu Unrecht anrechenbare außergewöhnliche Steuervorteile angenommen.

19 a) Entgegen der Auffassung des Berufungsgerichts kann für die Frage des Vorliegens eines außergewöhnlichen Steuervorteils nicht isoliert auf einen Vergleich zwischen der Verlustzuweisung für 2002, die sich nach seinen Feststellungen auf 92% des Nominalwerts des Kommanditanteils belief, und der tatsächlichen Einlageleistung von 55% zuzüglich 3% Agio abgestellt werden, so dass die Verlustzuweisung unter Berücksichtigung des Agios rechnerisch mehr als 158% der Eigenleistung betragen würde. Vielmehr ist - wie oben dargelegt - eine Gesamtbetrachtung sämtlicher steuer- und schadensrechtlich relevanter Zahlungsströme vorzunehmen.

20 Danach unterliegt die von der Beklagten geschuldete Schadensersatzleistung beim Kläger der Einkommensbesteuerung gemäß § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG, weil er aus der Beteiligung an V 2, einem Medienfonds, Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt. Ob die Rückabwicklung der Fondsbeteiligung die Voraussetzungen einer Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe im Sinne des § 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 bzw. Abs. 3 Satz 1 EStG erfüllt, kann dahinstehen. Die Steuerbarkeit der Ersatzleistung ergibt sich bereits aus den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften; § 16 EStG hat insoweit lediglich klarstellende Funktion (BFH, BStBl II 1989, 543, 544; Schmidt/ Wacker, EStG, 32. Aufl., § 16 Rn. 6).

21 Daneben stellt entgegen der Auffassung des Berufungsgerichts auch die im Rahmen der Rückabwicklung der Fondsbeteiligung erfolgende "Übernahme" eines - etwaigen - negativen Kapitalkontos durch die Beklagte einen steuerpflichtigen Gewinn nach § 16 Abs. 2 Satz 1 und Satz 2 EStG dar, wodurch der dem Kläger insoweit ursprünglich zugeflossene Steuervorteil aus den Verlustzuweisungen wieder rückgängig gemacht wird. Ob und in welcher Höhe vorliegend (noch) ein negatives Kapitalkonto besteht, hat das Berufungsgericht zwar nicht festgestellt und lässt sich auch dem Vorbringen der Parteien nicht entnehmen. Darauf kommt es aber - wie oben dargelegt - nicht an. Umstände, aus denen sich vorliegend ausnahmsweise etwas anderes ergeben könnte, hat die darlegungs- und beweispflichtige Beklagte nicht vorgetragen. Insbesondere ergibt sich entgegen der Auffassung des Berufungsgerichts und der Revisionserwiderung nichts anderes aus dem Umstand, dass die Verlustzuweisungen in den Jahren 2002 und 2003 von insgesamt 23.305,14 € die Einlageleistung des Klägers einschließlich Agio in Höhe von 14.500 € erheblich übersteigen. Ein dadurch entstandener und gegebenenfalls noch bestehender negativer Kapitalsaldo des Klägers unterläge, wie die Revision zu Recht geltend macht, als Teil des Veräußerungsgewinns der Besteuerung, wodurch der (noch bestehende)

steuerliche Vorteil aus den Verlustzuweisungen kompensiert würde. Aufgrund dessen ist auch die Auffassung des Berufungsgerichts, der Kläger müsse ein negatives Kapitalkonto nicht versteuern, weil der insoweit tenorierte Freistellungsanspruch nicht der Steuerpflicht unterliege, nicht haltbar.

22 b) Soweit sich das Berufungsgericht auf Entscheidungen des Bundesgerichtshofs stützt, in denen ein außergewöhnlicher Steuervorteil jedenfalls dann in Betracht gezogen worden ist, wenn die Verlustzuweisung über die Einlageleistung hinausgeht, d.h. 100% der Einlageleistung übersteigt (vgl. BGH, Urteile vom 15. Juli 2010 - III ZR 336/08, BGHZ 186, 205 Rn. 55 und vom 1. März 2011 - XI ZR 96/09, WM 2011, 740 Rn. 9; siehe ferner BGH, Urteile vom 27. Juni 1984 - IVa ZR 231/82, WM 1984, 1075, 1078 und vom 12. Februar 1986 - IVa ZR 76/84, WM 1986, 517, 520), sind diese Entscheidungen vorliegend nicht einschlägig. Dort hat sich der Bundesgerichtshof nicht damit befasst, ob und inwieweit ein - aufgrund einer nicht vollständigen Einzahlung der Einlage und einer damit einhergehenden über der tatsächlichen Einzahlung liegenden Verlustzuweisung entstandenes - negatives Kapitalkonto zu berücksichtigen ist (vgl. etwa BGH, Urteile vom 27. Juni 1984 - IVa ZR 231/82, WM 1984, 1075, 1078 und vom 12. Februar 1986 - IVa ZR 76/84, WM 1986, 517, 520). Dies ist indes - wie oben ausgeführt - hier zu bejahen.

III.

23 Das Berufungsurteil ist demnach aufzuheben, soweit zum Nachteil des Klägers erkannt worden ist (§ 562 Abs. 1 ZPO). Da keine weiteren Feststellungen zu treffen sind, kann der Senat in der Sache selbst entscheiden (§ 563 Abs. 3 ZPO). Die Berufung der Beklagten gegen das landgerichtliche Urteil ist zurückzuweisen und das landgerichtliche Urteil wiederherzustellen.

Wiechers Grüneberg Maihold

Matthias Menges

Vorinstanzen:
LG Berlin, Entscheidung vom 02.05.2011 - 37 O 231/10 -
KG Berlin, Entscheidung vom 18.12.2012 - 4 U 100/11 -