

Bernd Kuckenburg

Zugewinn passé? Abschreibungsprobleme und In-Prinzip ade?

Zur Inkonsistenz der Rechtsprechung des 12. Zivilsenats; zugleich Anmerkungen zu Fischer-Winkelmann, Sind Unternehmensbewertungen im Zuge des Zugewinnausgleichs passé? FuR 2004, S. 433 ff.

I. Vorbemerkungen

Der unbefangene Leser der Überschrift dieses Aufsatzes wird sich fragen, was der Zugewinn mit dem In-Prinzip gemein hat. Der Aufsatz von Fischer-Winkelmann zur Unternehmensbewertung im Zugewinnausgleichsverfahren ist aber Anlaß, an drei Beispielen generelle Kritik wegen der Inkonsistenz der Rechtsprechung des 12. Zivilsenats zu üben. Dabei ist der eine Gesichtspunkt die zu Recht angesprochene Fragestellung der Rechtsprechung des Senats zum Zugewinnausgleich durch Fischer-Winkelmann, sowie die Rechtsprechung des Senats zur AfA und den daraus resultierenden Konsequenzen für die Einkommensteuer.

Der 12. Zivilsenat bemüht sich, die Rechtsprechung im Bereich des Familienrechts im Kontext mit Unternehmen und Unternehmensbeteiligungen voranzutreiben, übersieht dabei aber daraus resultierende Konsequenzen in der praktischen Rechtsanwendung.

II. Zugewinn

1. BGH-Rechtsprechung zum Zugewinn, FamRZ 2003, 432

Fischer-Winkelmann¹ diskutiert die genannte Entscheidung und interpretiert sie konsequenterweise dahingehend, daß Unternehmensbewertungen im Zugewinnausgleichsverfahren obsolet sein könnten. Die genannte Entscheidung des BGH's geht von der Sachverhaltsgestaltung aus, daß eine Unterhaltsabfindung zwischen Eheleuten vereinbart worden war. Hier führt der BGH aus, die Quelle für den Unterhaltsanspruch wie für den Zugewinnausgleichsanspruch resultiere aus der Ertragskraft des Unternehmens. Der BGH weist wörtlich:

»Eine solche zweifache Teilhabe widerspreche dem Grundsatz, daß ein güterrechtlicher Ausgleich nicht stattzufinden hat, soweit eine Vermögensposition bereits auf andere Weise, sei es unterhaltsrechtlich oder im Wege des Versorgungsausgleichs, ausgeglichen wird.«

Der BGH verweist dann auf die Vorschrift des § 1587 Abs. 3 BGB zum Zusammenspiel zwischen Versorgungsausgleich und Zugewinnausgleich.

Ohne daß es eine entsprechende gesetzliche Regelung zum Spannungsverhältnis Unterhalt und Zugewinn gebe, könne im Verhältnis zwischen Unterhalt und Zugewinn nichts anderes gelten.

Mit diesem Urteil setzt sich Fischer-Winkelmann² dezidiert auseinander und führt in den Anlagen 1 + 2 aus, wie eine unterhaltsrechtliche Anpassung ausgehend von den Gewinnermittlungen zum Zwecke der Einkommensermittlung von Unternehmern bzw. zur Unternehmensbewertung zu erfolgen habe.

An einem Beispiel macht er klar, wie die wirtschaftliche Konsequenz der Finanzierung des Ausgleichsbetrages für den Unternehmenswert im Zugewinnausgleichsverfahren auf die Unterhaltsfrage durchschlägt, indem der familienrechtliche Schuldner aus den Erträgen den Unterhalt sowie den Ausgleichsbetrag für die Unternehmensbewertung zu finanzieren hätte.

Aus dieser Rechtsprechung des BGH's zieht Fischer-Winkelmann dann die Konsequenz, daß die Doppelverwertung, der BGH nennt es zweifache Teilhabe, unzulässig sei, womit der BGH den »gordischen Knoten« durchschlage.

Dies läßt Fischer-Winkelmann in folgender These enden: »Es entfällt bei Unternehmern (Selbständigen) zukünftig die Unternehmensbewertung beim Zugewinnausgleich, es sei denn, die Parteien vereinbaren die Herausnahme aus dem Unterhaltsbereich!«³

2. Kritik an der Entscheidung des BGH und an den Ausführungen von Fischer-Winkelmann

In der genannten Entscheidung des BGH's hatte der 12. Senat offenbar Einzelfallgerechtigkeit im Auge.

Der familienrechtliche Zahlungsschuldner sollte offenbar schon bei der Scheidung eine Abfindung für Unterhalt und gleichzeitig den Zugewinn für den Unternehmenswert im Zugewinnausgleichsverfahren zahlen.

Diese Einzelfallgerechtigkeit »nutzt« Fischer-Winkelmann und führt den Gedanken des BGH's konsequent zu Ende, indem er ausführt, daß dieses allgemein für Unternehmenswerte im Zugewinnausgleichsverfahren gelte.

Dabei hätte er noch weiter gehen können: Hauptanknüpfungspunkt für seine Überlegungen, die im fol-

1 Fischer-Winkelmann, Sind Unternehmensbewertungen im Zuge des Zugewinnausgleichsverfahrens passé?, FuR 2004, S. 433 ff

2 Fischer-Winkelmann, aaO

3 Fischer-Winkelmann, aaO, S. 438

genden noch zu kritisieren sein werden, ist im Zuge der »zweifachen Teilhabe« die Finanzierung des Zugewinnausgleichsbetrages aus den Fond, der auch zur Finanzierung des Unterhalts zu dienen hat.

Dies hätte letztlich zur Folge: **Verfügt der Zugewinnausgleichsschuldner auch nur über einen Vermögensteil, der der Einkunftserzielung dient, wäre der Zugewinnausgleich insgesamt obsolet!**

Alles was der Leistungsfähigkeit im Unterhalt diene, so beispielsweise auch Einkünfte aus Kapitalvermögen oder Erträge aus Vermietung und Verpachtung, würden mithin dazu führen, daß die dahinter steckenden Vermögenswerte nicht mehr beim Zugewinnausgleich zu berücksichtigen wären.

Dies will Fischer-Winkelmann aber nur für den Fall verstanden wissen, wenn ein Unternehmen im Zugewinnausgleichsverfahren eine Rolle spielt und dieses die wesentliche Einkunftsquelle darstellt.⁴

Verfügt der Unternehmer aber über anderes Vermögen, das ihn in den Zustand versetzt, den Zugewinnausgleich ohne eine Finanzierung auszugleichen, dürfte der von ihm entwickelte Grundsatz nicht gelten.

Wesentliche Kritik an den Ausführungen von Fischer-Winkelmann sind aber dahingehend zu äußern, daß nicht nur die Unternehmensbewertung passé wäre; vielmehr würde bei jeder Art von Kombination aus Unterhaltszahlung aus einem Vermögenswert, der dem Zugewinnausgleich unterliegt, der Zugewinnausgleichsanspruch ausgeschlossen sein.

Dies kann der BGH in seiner oben genannten Entscheidung doch nicht gewollt haben!?

3. Konkrete Unternehmensbewertung

Fischer-Winkelmann führt dann aus, daß Anknüpfungspunkt für die unterhaltsrechtliche Leistungsfähigkeit sowie für die Unternehmensbewertung die Ertragskraft des Unternehmens sei und stellt in den Anlage 1 + 2 seinen Ausführungen klar, wie ähnlich diese Anknüpfungspunkte sind.⁵

Dabei werden aber wesentliche Gesichtspunkte außer Acht gelassen.

Die Ausführungen von Fischer-Winkelmann suggerieren, es gebe nur eine Art der Unternehmensbewertung und dieses sei die Ertragswertmethode.

Diesem ist entgegenzutreten, da es über 120 Bewertungsmethoden geben soll.⁶

Unabhängig von dieser Zahl gibt es Bewertungsmethoden, die an den Ertragswert, den Substanzwert oder den Liquidationswert anknüpfen. Darüber hinaus gibt es Praktikermethoden für Unternehmen, wie beispiels-

weise bei der Bewertung von Arztpraxen, Apotheken, Steuerberatungs- und Anwaltspraxen, die umsatzorientiert bewertet werden.⁷

Diese Problematik kann hier nur angerissen werden; sie macht aber deutlich, daß sich dann eine weitere Frage auftut: Sind gegenüber den nach der Ertragswertmethode ermittelten Unternehmen die Unternehmen, die nach anderen Methoden bewertet werden, im Zugewinnausgleichsverfahren zu berücksichtigen?

Es kann doch nicht von der Methode abhängen, ob das Unternehmen im Zugewinnausgleichsverfahren eine Rolle spielt oder nicht, auch wenn es sich bei der Ertragswertmethode und dem herrschenden Standard der wirtschaftsprüfenden Berufe handelt.⁸

Gerade der BGH selbst hat nämlich in seiner grundlegenden Entscheidung⁹ ausgeführt, daß die Auswahl der Bewertungsmethode dem Tatrichter in eigener Verantwortung obliege und sich damit zur Vielfalt der Bewertungsmethoden im Zugewinnausgleichsverfahren bekannt.

In dieser Entscheidung war eine Steuerberatungspraxis nach dem umsatzorientierten, vergleichsorientierten Praktikerverfahren bewertet worden. Dies führte nicht zu Beanstandungen durch den BGH.

Anknüpfungspunkt war mithin der Umsatz des Unternehmens und nicht der Ertrag. Wenn der Steuerberater dann von den Einkünften aus seiner Steuerberatungspraxis lebt, muß er dann Zugewinnausgleich nur deshalb leisten, weil das vergleichsorientierte und umsatzorientierte, nicht das ertragswertorientierte Verfahren zur Anwendung gebracht wird!?

Nur auf den ersten Blick scheint die Bewertungs- und Bemessungsgrundlage für den Unterhalt und der Unternehmensbewertung im Zugewinnausgleichsanspruch bei der Anwendung der Ertragswertmethode identisch zu sein.

Dies ist nicht der Fall, indem sich Fischer-Winkelmann nicht eingehend genug mit der Ertragswertmethode auseinandersetzt.

4 Fischer-Winkelmann, aaO, S. 437

5 Fischer-Winkelmann, aaO, S. 479 ff

6 Kuckenburg, Der Selbständige im familienrechtlichen Verfahren, S. 183

7 Barthel, Der Betrieb, 1996, S. 1349 ff; 1996 S. 149 ff; 1990, S. 1145 ff; zu den vergleichsorientierten Verfahren; zur Bewertung von Anwaltspraxen in BRAK Mitteilungen 2004, S. 222 ff; zur Bewertung von Arztpraxen vgl. Rieger »Rechtsfragen beim Verkauf und Erwerb einer ärztlichen Praxis, abgedruckt bei Schröder, Bewertung im Zugewinnausgleich, Rdn. 175 ff

8 IDW-Standard: Grundsätze zur Durchführung von Unternehmensbewertungen, IDW S 1, bzw. IDW ES 1 in IDW Prüfungsstandards und Stellungnahmen zur Rechnungslegung, 14. Erg.-Lief., April 2005

9 BGH, NJW 1999, S. 784, FamRZ 1999, S. 361 ff

Die Kriterien zur Analyse des Ertragswertes sind zwar richtig angegeben; sie dienen aber der sog. Vergangenheitsanalyse, die ein Element der Prognose der künftigen finanziellen Überschüsse darstellt.

Der Bewertungsstandard IDW S 1 führt dazu aus: »Die Vergangenheitsanalyse bildet den Ausgangspunkt für die Prognose künftiger Entwicklung und für die Vornahme von Plausibilitätsüberlegungen. Zur Beurteilung der bisherigen leistungs- und finanzwirtschaftlichen Entwicklung des zu bewertenden Unternehmens sind in aller Regel Gewinn- und Verlustrechnung, Kapitalflußrechnung, Bilanzen und interne Ergebnisrechnungen heranzuziehen. Um die in der Vergangenheit wirksamen Erfolgsursachen erkennbar zu machen, sind die Vergangenheitsrechnungen zu bereinigen.¹⁰

Der Bewertungsstandard führt dann weiter aus, daß aufbauend auf diese Vergangenheitsanalyse eine Prognose der finanziellen Überschüsse für die Zukunft herzuleiten ist.¹¹

Die Vergangenheitsanalyse ist aber nur ein Element der Prognoseerstellung.

An dieser Stelle ist die Unternehmensbewertung nach der Ertragswertmethode darzustellen:

(1) Inhalt des Unternehmenswertes

Der Wert eines Unternehmens bestimmt sich unter Voraussetzung ausschließlich finanzieller Ziele durch den Barwert der mit dem Eigentum an dem Unternehmen verbundenen Nettozuflüsse an die Unternehmenseigner (Nettoeinnahmen der Unternehmenseigner). Demnach wird der Wert des Unternehmens allein aus seiner Eigenschaft abgeleitet, finanzielle Überschüsse für die Unternehmenseigner zu erwirtschaften.¹²

Dieser Wert ergibt sich grundsätzlich aufgrund der finanziellen Überschüsse, die bei Fortführung des Unternehmens und Veräußerung etwaigen nichtbetriebsnotwendigen Vermögens erwirtschaftet werden.¹³ Der Unternehmenswert kann als Zukunftserfolgswert nach dem Ertragswertverfahren oder nach dem Discounted-Cash-Flow-Verfahren ermittelt werden. Der BGH¹⁴ hat sich allerdings zu einer Methodenvielfalt bekannt, wobei es Aufgabe des Tatrichters ist – weil Rechtsfrage – die Bewertungsmethode vorzugeben.

Nach den Grundlagen der Ermittlung finanzieller Überschüsse ergeben sich die zur Ermittlung des Unternehmenswert abzuzinsenden Nettoeinnahmen der Unternehmenseigner vorrangig aufgrund des Anspruches der Unternehmenseigner auf Aufschüttung bzw. Entnahme der vom Unternehmen erwirtschafteten finanziellen Überschüsse abzüglich von den Eignern zu erbringender Einlagen.

Ferner sind weitere mit dem Eigentum am Unternehmen verbundene Zahlungsstromveränderungen, z. B.

persönliche Steuern der Unternehmenseigner, zu berücksichtigen.¹⁵ Die Nettoeinnahmen der Unternehmenseigner hängen in erster Linie von der Fähigkeit des Unternehmens ab, finanzielle Überschüsse zu erwirtschaften. Eine Unternehmensbewertung setzt daher die Prognose der entziehbaren künftigen finanziellen Überschüsse des Unternehmens voraus.

Wenn der Bewertung eine Ertragsüberschußrechnung zugrunde liegt, ist eine ergänzende Finanzbedarfsrechnung (Finanzplanung) erforderlich, die die finanziellen Folgen der geplanten Ausschüttungen aufzeigt.

Eine ordnungsgemäße Unternehmensbewertung setzt daher voraus, daß aufeinander abgestimmte Planbilanzen, Plangewinn- und Verlustrechnungen sowie Finanzplanungen aufgestellt werden. Dabei wird die Höhe der Nettozuflüsse an den Investor unter Berücksichtigung der Ertragsteuern des Unternehmens und der Ertragsteuern des Unternehmenseigners ermittelt.¹⁶

(2) Funktionen der Unternehmensbewertung

Die Bewertung von Unternehmen kann verschiedene Funktionen haben¹⁷:

- Schiedsfunktion
- Beratungsfunktion
- Argumentationsfunktion
- Nebenfunktion: Steuerbemessung, Vertragsgestaltung, Entscheidungshilfe

Durch den Beweisbeschluß eines Gerichtes ist die Schiedsfunktion vorgegeben und damit die Funktion des Gutachters als neutraler Gutachter maßgeblich.¹⁸

Dabei wird mit nachvollziehbarer Methodik ein objektiverer von den individuellen Wertvorstellungen der betroffenen Parteien unabhängiger Wert des Unternehmens ermittelt.

Der objektivierte Unternehmenswert ist ein typisierter Zukunftserfolgswert, der sich bei Fortführung des Unternehmens in unverändertem Konzept und mit allen realistischen Zukunftserwartungen im Rahmen seiner Marktchancen und Risiken, finanziellen Möglichkeiten sowie sonstigen Einflußfaktoren ergibt. Anderer-

10 IDW S 1, aaO, Anm. 77, 78

11 IDW S 1, aaO, Anm. 80

12 IDW S 1, aaO, Rdn. 4

13 IDW S 1, aaO Rdn. 5; WP-Handbuch, 12. Aufl. 2002, Bd. II, A, Rdn. 4

14 BGH, NJW, 1999, S. 784 ff

15 IDW S 1, aaO, Rdn. 24

16 IDW ES 1 Rdn. 29

17 Sieben, Unternehmensbewertung, in: Handwörterbuch der Betriebswirtschaftslehre, hrsg. von Wittmann u. a., Teilband 5, Sp. 4315–4331; Behringer, S. 34 ff; Behringer, Unternehmensbewertung der Mittel- und Kleinbetriebe, 2. Aufl., S. 34 ff.

18 Behringer, aaO, S. 37 ff; WP-Handbuch, aaO, A, Rdn. 34

seits muß der Schiedswert zwischen den beiden Entscheidungswerten der Parteien, im sog. Transaktionsbereich, liegen, was auch zivilprozessualer Denkweise im Hinblick auf die Dispositionsmaxime entspricht.

(3) Stichtagsprinzip

Unternehmenswerte sind zeitpunktbezogen. Die Erwartungen der an der Bewertung interessierten Parteien hinsichtlich der künftigen finanziellen Überschüsse sowohl des Bewertungsobjektes als auch der bestmöglichen Alternativinvestition hängen vom Umfang der im Zeitablauf zufließenden Informationen ab. Bei Auseinanderfallen des Bewertungsstichtages und des Zeitpunktes der Durchführung der Bewertung ist daher der Informationsstand zu berücksichtigen, der bei angemessener Sorgfalt zum Bewertungsstichtag hätte erlangt werden können. Dies gilt auch in bezug auf den Informationsstand über die Ertragsteuerbelastung der finanziellen Überschüsse.¹⁹

Vom Gericht wird der Bewertungsstichtag vorgegeben (§ 1384 BGB, §§ 253, I und 622 ZPO).

(4) Vollausschüttungsannahme

Grundsätzlich ist bei der Ermittlung des objektivierten Unternehmenswertes von der Vollausschüttung derjenigen finanziellen Überschüsse auszugehen, die nach Berücksichtigung des unterveränderten Unternehmenskonzeptes (Substanzerhaltung, Finanzierungsstruktur) und rechtlicher Restriktionen (auf Bilanzgewinn, ausschüttbare handelsrechtlicher Jahresüberschuß) zur Ausschüttung zur Verfügung stehen²⁰, weil nämlich nicht die Ausschüttungspolitik relevant für den Inhaber des Unternehmens ist. Der Wert des Unternehmens bemißt sich vielmehr nach der Investitionspolitik des Unternehmens und damit nicht nur nach der Refinanzierung der historischen Anschaffungskosten.²¹

(5) Ertragsteuern der Unternehmenseigner

Durch Einbeziehung einer typisierten Steuerbelastung auf die Zuflüsse an die Unternehmenseigner wird dem möglichen unterschiedlichen Umfang und Zeitpunkt von Steuerzahlungen gegenüber der Vergleichsinvestition Rechnung getragen. Auch wenn die persönlichen steuerlichen Verhältnisse der Unternehmenseigner bekannt sind, ist bei der Ermittlung objektivierter Unternehmenswerte ein typisierter Steuersatz zu verwenden, der bei voller Besteuerung der finanziellen Überschüsse für Deutschland in Höhe von 35 % nach statistischen Untersuchungen als vertretbar angesehen werden kann.

Auf diese Weise wird eine Typisierung vorgenommen, der die Verhältnisse eines im Inland ansässigen unbeschränkt steuerpflichtigen Unternehmenseigners zugrunde liegen.²²

Die Rechtsprechung hat im Rahmen der Ermittlung angemessener Schiedswerte den Gleichbehandlungsgrundsatz zu beachten, der sich aus § 738 I S. 2 iVm § 734 BGB ergibt.²³

(6) Unbeachtlichkeit des bilanziellen Vorsichtsprinzips

Der Unternehmensbewerter hat das Gebot der Unparteilichkeit zu beachten. Das für die Bilanzierung verbindliche Vorsichtsprinzip bringt eine ungleiche Gewichtung der gegenläufigen Interessen von Gläubigern und Unternehmenseignern zugunsten des Gläubigers zum Ausdruck.

Die ungewisse künftige Entwicklung darf nicht in einer Weise in den ermittelten Unternehmenswert einfließen, die eine der beteiligten Parteien – das wäre bei vorsichtiger Schätzung der künftigen finanziellen Überschüsse der Verkäufer bzw. die abzufindenden Gesellschafter – einseitig benachteiligt.²⁴

(7) Kapitalisierung der künftigen finanziellen Überschüsse

Der Unternehmenswert (Zukunftserfolgswert) wird durch Diskontierung der künftigen finanziellen Überschüsse auf den Bewertungsstichtag ermittelt. Regelmäßig ist von einer unbegrenzten Lebensdauer des zu bewertenden Unternehmens auszugehen.

Die Grundformel des Ertragswertverfahrens der Unternehmensbewertung ist:

$$W = \sum_{t=1}^{\infty} \frac{E_t}{(1+i)^t}$$

E_t = Periodeneinzahlungsüberschüsse in den Jahren $t = 1, \dots, T$
 i = Kapitalisierungszins

Dabei wird angenommen, daß den Unternehmenseigner keine Nachschußpflicht für anfallende Verluste trifft und das Unternehmen eine unendliche Lebensdauer hat. (Diese unrealistische Annahme der unendlichen Lebensdauer wird eingeführt, um die Probleme einer Prognose der Lebensdauer des Unternehmens und des Liquidationserlöses zu umgehen.)²⁵

19 IDW S 1, aaO, Rdn. 23; OLG Celle, DB 1979, S. 1031; BVerfG, DStR 1999, S. 695; OLG Düsseldorf, AG 2000, S. 323; grundlegend BGH, DB 1973, S. 563–565

20 IDW S 1, aaO, Rdn. 44; geändert und modifiziert durch IDW ES 1, aaO, Rdn. 47, 48; vgl. hierzu Kunowski, Änderung des IDW-Standards zu den Grundsätzen zur Durchführung von Unternehmensbewertungen in DStR 2005, 569 ff.

21 WP-Handbuch, aaO, A, Rdn. 118 ff; Schultze, Methoden der Unternehmensbewertung, S. 37; Drukarczyk, Unternehmensbewertung, 2. Aufl., S. 376

22 IDW S 1, aaO, Rdn. 51; Beckmann, Beck'sches Steuerberater-Handbuch 2004/2005, T, Rdn. 70 ff

23 WP-Handbuch, aaO, A, Rdn. 129

24 IDW S 1, aaO, Rdn. 69; WP-Handbuch, aaO, A, Rdn. 155 ff; OLG Zweibrücken, AG 1995, S. 421, 423

25 Behringer, aaO, S. 73 und Fn. 208 mwN; WP-Handbuch, aaO, A, Rdn. 197 ff.

(8) Kapitalisierungszinssatz

In der vorstehenden Formel wurde der Kapitalisierungszinssatz angesprochen. Bei der Bestimmung des Kapitalisierungszinssatzes ist von dem landesüblichen Zinssatz für eine (quasi-)risikofreie Kapitalmarktanlage auszugehen (Basiszinssatz). Daher wird für den Basiszins grundsätzlich auf die langfristige erzielbare Rendite öffentlicher Anleihen abgestellt. Da diese Betrachtung jedoch sehr idealtypisch ist, wird in der Bewertungspraxis auf den Durchschnittszinssatz der jüngeren Vergangenheit vor dem Bewertungsstichtag abgestellt.²⁶ Der Basiszinssatz ist um einen Risikozuschlag zu erhöhen und um persönliche Ertragssteuern zu vermindern.²⁷

(9) Risikozuschlag

Die künftigen finanziellen Überschüsse können aufgrund der Ungewißheit der Zukunft nicht mit Sicherheit prognostiziert werden. Die Unsicherheit kann durch Zuschlag zum Kapitalisierungszinssatz in die Bewertung eingehen.²⁸ Die Einzahlungen aus der Alternativanlage einer öffentlichen Anleihe sind quasi sicher. Dabei ist der Anleger in der Position des Fremdkapitalgebers. Die Einzahlungen an den Unternehmenseigner unterliegen aber dem allgemeinen Unternehmerrisiko, dort ist der Anleger in der Position des Eigenkapitalgebers und erhält als solcher unsichere Einzahlungen und hat erheblich schlechtere Wiederverkaufsbedingungen aufgrund der geringeren Fungibilität von Unternehmensanteilen. Dieses Risiko muß durch einen höheren Ertrag aus der Investition in das Unternehmen als aus der Finanzinvestition abgegolten werden. Dies kann durch einen Zuschlag zum Kalkulationszinsfuß ausgedrückt werden. Empirische Untersuchungen haben demgegenüber Risikozuschläge von teilweise mehr als 6 % ermittelt.²⁹

(10) Berücksichtigung wachsender finanzieller Überschüsse

Zur Bewältigung des Inflationsproblems soll grundsätzlich von einer Nominalrechnung ausgegangen werden, da der landesübliche Zinssatz, der bei Ermittlung eines objektivierte Unternehmenswerts als Basis für die Bemessung des Kapitalisierungszinssatzes dient, eine Geldentwertungsprämie enthält und damit ebenfalls eine Nominalgröße darstellt. Dies gilt, weil die Beschaffungskosten als auch die Umsätze einer Geldentwertung unterliegen, so daß im Saldo als Gewinn oder Verlust immer eine um die Inflation gestiegene Größe bleibt.³⁰

Etwas anderes gilt, wenn das Unternehmen die voraussichtliche Preissteigerungsrate nicht an den Markt weiter geben kann. Die Rechtsprechung nimmt regelmäßig einen Abschlag unter der tatsächlichen Geldentwertungsrate vor.³¹

(11) Prognose der künftigen finanziellen Überschüsse zur Ermittlung des Zukunftserfolges

Bei der Ertragswertmethode³² kommt dieser Prognose eine besondere Bedeutung zu. Die Prognose der künftigen finanziellen Überschüsse erfordert eine umfangreiche Informationsbeschaffung und darauf aufbauend vergangenheitsstichtags- und zukunftsorientierte Unternehmensanalysen, die durch Plausibilitätsüberlegungen im Hinblick auf ihre Angemessenheit und Widerspruchsfreiheit zu prüfen sind.

Als unternehmensbezogene Informationen sind interne Planungsdaten sowie daraus entwickelte Planbilanzen, Plangewinn- und Verlustrechnungen sowie Plankapitalflußrechnungen heranzuziehen. Als marktbezogene Daten können insbesondere Informationen über branchenspezifische Märkte und volkswirtschaftliche Zusammenhänge verwendet werden.

Die Vergangenheitsanalyse bildet den Ausgangspunkt für die Prognose künftiger Entwicklungen und für die Vornahme von Plausibilitätsüberlegungen. Dazu sind in aller Regel Gewinn- und Verlustrechnungen, Kapitalflußrechnungen, Bilanzen und interne Ergebnisrechnungen heranzuziehen. Um die Erfolgsursachen erkennbar zu machen, sind die Vergangenheitsrechnungen zu bereinigen.³³

Auf der Vergangenheitsanalyse gründend sind die künftigen finanziellen Überschüsse zu prognostizieren. Hierzu ist eine Analyse der erwarteten leistungs- und finanzwirtschaftlichen Entwicklungen des Unternehmens unter Berücksichtigung der erwarteten Markt- und Umweltentwicklungen erforderlich. Dabei lassen sich für einen gewissen Zeitraum voraussichtliche Entwicklungen der finanziellen Überschüsse plausibler beurteilen und sicherer als für die nachfolgenden Jahre prognostizieren.

Damit ergibt sich ein Horizont für die Zukunftsbeurteilung jenseits dessen die Quantifizierung der finanziellen Überschüsse nur noch auf globale Annahmen zu stützen ist. Dabei werden unterschiedliche Zukunftsphasen geplant und prognostiziert. Regelmäßig werden nur zwei Phasen eine Rolle spielen. Für die

26 Beckmann, aaO, T, Rdn. 57, OLG Düsseldorf, WM 1995, S. 756; 761; Bay.OLG, AG, 1996, S. 127, 129; OLG Stuttgart, AG 2000, S. 428, 431; WP-Handbuch, aaO, A, Rdn. 290 mwN

27 IDW S 1, aaO, Rdn. 122

28 IDW S 1, aaO, Rdn. 95

29 Ballwieser, in Die Wirtschaftsprüfung 1995, S. 125; nach IDW ES 1 soll die als adäquat angesehene Alternativanlage in ein Unternehmen herangezogen werden, die auf Kapitalpreisbildungsmodellen beruht, IDW ES 1, Rdn. 97 ff

30 Beckmann, aaO, T, Rdn. 61; LG Stuttgart, ZIP, 1993, S. 1625 f)

31 OLG Düsseldorf, AG 1992, S. 200; LG Dortmund, AG 1996, S. 427; WP-Handbuch, aaO, A, Rdn. 300; Bay.OLG, AG 1996, S. 127, 129; BGH, AG 1978, S. 196, 199

32 IDW S 1, aaO, Rdn. 106

33 IDW S 1, aaO, Rdn. 77 ff; WP-Handbuch, aaO

nähere erste Phase, die häufig einen überschaubaren Zeitraum von drei bis fünf Jahren umfaßt, stehen zu meist hinreichend detaillierte Planungsrechnungen zur Verfügung. In dieser zeitlich näheren Phase werden die zahlreichen Einflußgrößen meist einzeln zur Prognose der finanziellen Überschüsse veranschlagt.³⁴

Die Planungsjahre der fernerer Phasen gründen regelmäßig auf mehr oder weniger pauschalen Fortschreibungen der Detailplanungen der ersten Phase. Dabei ist zu untersuchen, ob sich die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des zu bewertenden Unternehmens nach der Phase der detaillierten Planung im sog. Gleichgewichts- oder Beharrungszustand befindet oder ob sich die jährlichen finanziellen Überschüsse zwar noch verändern, jedoch eine als konstant oder mit konstanter Rate wachsend angesetzte Größe, die sich ändernden finanziellen Überschüsse (finanzmathematisch) angemessen repräsentiert. Wegen des starken Gewichts der finanziellen Überschüsse in der zweiten Phase kommt der kritischen Prüfung der zugrunde liegenden Annahmen eine besondere Bedeutung zu. Dabei ist das Unternehmenskonzept mit den erwarteten Rahmenbedingungen des Marktes und Wettbewerbs und den Veränderungen abzustimmen. Ferner sind Branchenkennzahlen (z. B. Umsatzrenditen) zu analysieren.

Die Planungen sind auf Plausibilität zu beurteilen. Es sind verlässliche Bewertungsunterlagen zu verwenden.

Die modifizierte und analysierte Ertragskraft der Vergangenheit ist also Grundlage für die Prognose der Zukunft, wobei dabei natürlich auch noch Umstände des Marktes zu berücksichtigen sind.³⁵

[Demgegenüber erfolgt bei der Ermittlung des unterhaltsrechtlich relevanten Einkommens zwar auch eine Analyse der Werte der Vergangenheit; gleichwohl wird aus den Einkünften aus der Vergangenheit auf die Einkünfte in die Zukunft geschlossen, um die Leistungsfähigkeit darzustellen.]

Darüber hinaus ist die Ertragskraft als solches nur Gradmesser für den Unternehmenswert und stellt nicht selbst den Unternehmenswert dar.

(12) Berechnungsformel des Ertragswertes

Zwar ergibt sich der Wert des Unternehmens aufgrund der finanziellen Überschüsse, die bei Fortführung des Unternehmens und Veräußerung etwaiger nicht betriebsnotwendiger Vermögens erwirtschaftet werden (Zukunftserfolgswert).³⁶

Der Ertragswert eines Unternehmens entspricht damit dem kapitalisierten in Zukunft nachhaltig erzielbaren Ergebnis, das hierfür überwiegend in einer zeitlich unbegrenzten Rente aufgefaßt wird.

Aus den Ertragswerten wird praktisch ein verrenteter Barwert ermittelt.

Die Berechnungsformel – bei dreiphasigem Modell – für die Unternehmensbewertung lautet deshalb dann wie folgt:

$$W = \sum_{t=1}^m \frac{E_t}{(1+i+z)^t} + \sum_{t=m+1}^{m+n} \frac{E_t}{(1+i+z)^t} + \frac{E}{(i+z) \cdot (1+i+z)^{m+n}} + NBV$$

NBV = zu Nettoverkaufserlösen bewertetes nicht-betriebsnotwendiges Vermögen

m = Dauer der ersten Periode

n = Dauer der zweiten Periode

z = Risikozuschlag

E_t = Periodeneinzahlungsüberschüsse der ersten und zweiten Phase

E = Periodeneinzahlungsüberschüsse der dritten Phase

t = Periodenindex

Es ist also nicht so, wie Fischer-Winkelmann vereinfachend darstellt, daß die zukünftigen Erträge ohne weiteres der Ermittlung des Unternehmenswertes dienen.

Zu Recht weist er aber darauf hin, daß erhebliche Unterschiede auch noch deshalb bestehen, weil kalkulatorische Posten bei der Unternehmensbewertung zu berücksichtigen sind.³⁷

4. Einkommen ist nicht Ertragskraft

Zum einen dient die Ertragskraft eines Unternehmens der Ermittlung der Leistungsfähigkeit des Unterhaltsschuldners. Andererseits dient die Ertragskraft, wie oben dargestellt, nur als Element, einen Vermögenswert für das Zugewinnausgleichsverfahren zu ermitteln.

Es geht um den Vermögenswert des Unternehmens am Stichtag.

Deshalb ist der BGH³⁸ zu kritisieren, weil das Einkommen im unterhaltsrechtlichen Sinne nur auf die Vermögenswerte nach dem relevanten Stichtag reflektiert.

Beim Zugewinnausgleich ist die Vermögensposition, wenn auch aus Ertragswerten ermittelt, auf einen Stichtag zu erfassen.

Es ist also unterhaltsrechtliche Leistungsfähigkeit und Vermögenswert im Zugewinn zu differenzieren, obwohl sie in der Ertragskraft ihren gemeinsamen Anknüpfungspunkt haben.

34 IDW S 1, aaO, Rdn. 80 ff; WP-Handbuch, aaO, Rdn. 178 ff

35 IDW S 1, aaO, Rdn. 79

36 IDW S 1, aaO, Anm. 5; WP-Handbuch, 12. Aufl., Bd. 2, 2002, A, Rdn. 4

37 Fischer-Winkelmann, aaO, S. 436

38 BGH, FamRZ 2003, S. 432

5. Finanzierung des Ausgleichsbetrages

Hauptproblem der sog. »Zugewinnfalle« sieht Fischer-Winkelmann in der Finanzierung des Ausgleichsbetrages.³⁹

Nur ganz am Rande nennt er den Bewertungsstandard der wirtschaftsprüfenden Berufe HFA 2/95. Der Hauptfachausschuß des Berufsstandes der wirtschaftsprüfenden Berufe befaßt sich in diesem Fachgutachten mit dem Thema »Zur Unternehmensbewertung im Familien- und Erbrecht.«⁴⁰

Wesentliches Element dieses Fachgutachtens ist der sog. zweite Bewertungsschritt, auch Überleitung zum fairen Einigungswert genannt. Ein Element davon ist die persönliche Einkommensteuer, also die latente Steuerzahllast, die Fischer-Winkelmann auch anspricht. Zweites Element ist aber die sog. Finanzierung des Ausgleichsbetrages als zusätzliche Belastung.

Das Fachgutachten diskutiert diese Fragestellung zwar nicht im Kontext zur unterhaltsrechtlichen Leistungsfähigkeit, aber im Kontext mit der betriebswirtschaftlichen Problematik, daß die Gefahr des Verzehrs der Unternehmenssubstanz durch Kreditaufnahme möglich ist.

Das Fachgutachten⁴¹ führt dann wie folgt wörtlich aus: »Zwar sind auch bei der Ermittlung des fairen Einigungswertes die Finanzierungskosten nicht ertragsmindernd in Ansatz zu bringen. Jedoch können die steuerlichen Folgen zu berücksichtigen sein. So sind zu. B. im Fall des Zugewinnausgleichs die Finanzierungskosten für die Erfüllung der Zugewinnausgleichsverpflichtungen steuerlich grundsätzlich nicht abzugsfähig. Dieser Nachteil des Zugewinnausgleichsverpflichteten kann rechnerisch so berücksichtigt werden, daß beide Parteien ein identisches Nettoergebnis erreichen können.«

Der letzte Satz macht also deutlich, daß diesem Finanzierungsgedanken in der Bewertung Rechnung zu tragen ist durch einen ggfs. zu bildenden Ausgleichsposten, den das Fachgutachten als »identisches Nettoergebnis« beider Verfahrensparteien bezeichnet.

6. Zusammenfassung

Die diskutierte Entscheidung des BGH's⁴² dürfte eine Einzelfallentscheidung sein. Hätte sie allgemeinen und generellen Charakter, würde dies dazu führen, daß alle die Vermögenspositionen, also beispielsweise auch Immobilienvermögen oder Geldanlagevermögen nicht in den Zugewinnausgleich hinein fielen, wenn die Erträge hieraus auch der unterhaltsrechtlichen Leistungsfähigkeit dienen. Dann würden praktisch alle Vermögenswerte des Unterhaltsschuldners aus dem Zugewinnaus-

gleichsverfahren heraus fallen. Dies wäre nicht nur das Ende der Unternehmensbewertung; dies wäre auch das Ende des Zugewinnausgleichsverfahrens und würde den gesetzlichen Regelungen widersprechen.

Die Entscheidung des BGH's kann nur für Abfindungsregelungen gelten, die einen ähnlichen Charakter wie der Vermögenswert des Unternehmens haben.

In beiden Fällen wird aus dem Ertragswert der Barwert der »Einmalzahlung« ermittelt, wobei diese Zahlungsverpflichtung dann auch noch zum gleichen Zeitpunkt auftritt. Nur dieses kann der BGH als »zweifache Teilhabe« bezeichnen.

Hieraus den allgemeinen Grundsatz abzuleiten, die Unternehmensbewertung im Zugewinnausgleich sei passé, was dann für den gesamten Zugewinnausgleich gelten würde, soweit die Vermögenswerte auch Einkommensquellen darstellen, kann hieraus nicht geschlossen werden.

Es wäre allerdings schön gewesen, wenn der BGH deutlich gemacht hätte, daß er hier eine Einzelfallentscheidung im Auge hat.

Alle Vermögenswerte, auch wenn sie Einkommen im unterhaltsrechtlichen Sinne ermöglichen, werden also auch weiterhin im Zugewinnausgleichsverfahren eine Rolle spielen.

III. Anwendung der Rechtsprechung zur AfA

1. Problemstellung

Die Kritik am BGH ist in Hinblick auf die neuerliche Rechtsprechung zur AfA und den dadurch resultierenden Auswirkungen auf die Steuern fortzusetzen.

Zunächst einmal erscheint die Entscheidung des BGH's⁴³ erhebliche Klärung zu bringen, indem der BGH die lineare AfA aufgrund der amtlichen AfA-Liste für zulässig erachtet.⁴⁴

Gleichzeitig will der BGH auch die Sonderabschreibungen eliminiert wissen, wobei diese nicht nur neutralisiert werden sollen.

Weil dieses für diese Entscheidung und auch für die weiter zu diskutierende Entscheidung⁴⁵ von Bedeutung ist, muß hier kurz ausgeführt werden, was steuerrecht-

39 Fischer-Winkelmann, aaO, S. 434 f

40 HFA 2/95, IDW FN 1995, S. 309 ff

41 HFA 2/95, aaO, IV, 1

42 BGH, FamRZ 2003, S. 432

43 BGH, FamRZ 2003, S. 741 = FPR 2003, S. 327

44 BGH, aaO, Anm. v. Gehrken, FamRZ 2003, S. 733, Weychardt, FamRZ 2003, S. 1301 und Kemper, FuR 2003, S. 266

45 BGH, FamRZ 2004, S. 1177 ff

lich unter der Sonderabschreibung/Ansparabschreibung zu verstehen ist:

2. Sonderabschreibungen, insbesondere § 7 g EStG

Sonderabschreibungen sind aufgrund unterschiedlicher steuerlicher Vorschriften möglich. Dabei muß ein laufendes, besonders zu führendes Verzeichnis erstellt werden (Anlageverzeichnis), das den Tag der Anschaffung oder der Herstellung, die Anschaffungs- und Herstellungskosten, die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer und die Höhe der Sonderabschreibungen enthält. Am häufigsten werden die Sonderabschreibungen zur Förderung kleinerer und mittlerer Betriebe nach § 7 g EStG in Anspruch genommen.

Nach dieser Vorschrift können bei neuen beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens unter bestimmten Voraussetzungen im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden vier Jahren neben der linearen oder degressiven Abschreibung Sonderabschreibungen bis zu insgesamt 30 % der Anschaffungs- und Herstellungskosten vorgenommen werden.

Auch hier wird die Überlegung des BGH's deutlich, indem bei der gewählten Sonderabschreibung das Wirtschaftsgut naturgemäß eher abgeschrieben ist als bei der Wahl der linearen AfA. Der Vorteil liegt in den durch die Verschiebung der anteiligen Steuerlast bedingten Liquidität und dem Zinsvorteil. Auch kann die degressive AfA zur Verlagerung von steuerlichen Einkommen und Vermeidung von Einkommenspitzen eingesetzt werden.

Seit dem 1.1.2000 kann die Sonderabschreibung nach § 7 g EStG nur in Anspruch genommen werden, wenn zuvor für das angeschaffte Wirtschaftsgut eine Ansparrücklage gebildet wurde.

Die Ansparrücklage wurde früher »Ansparabschreibung« genannt. Sie ist aber keine Abschreibung oder AfA, sondern eine Rücklage für eine künftige Anschaffung.

Unter bestimmten betrieblichen Gegebenheiten können nach § 7 g Abs. 3 EStG solche Rücklagen gebildet werden. Der Steuerpflichtige kann also nach dieser Vorschrift schon vor einer Investition steuermindernde Rücklagen bilden. Diese Rücklage darf 40 % (bis 2000 50 %) der Anschaffungs- und Herstellungskosten des innerhalb der folgenden zwei Jahre anzuschaffenden Wirtschaftsgutes nicht überschreiten. Die Rücklage ist aufzulösen, sobald die AfA für das begünstigte Wirtschaftsgut in Anspruch genommen wird und das zweite auf die Anschaffung folgende Jahr abläuft, ohne daß die Anschaffung erfolgt wäre. In diesem Fall sind 6 % Zinsen pro Jahr zuzurechnen.

(Wenn die zu versteuernden Einkünfte in der Progressionszone liegen, führt die Auflösung der Ansparrücklage zu einer höheren Belastung als durch ihre Bildung erspart wurde.) Die Bildung einer Ansparrücklage ist zulässig, ohne daß die Investitionsabsicht glaubhaft gemacht werden muß.⁴⁶

3. Die unterhaltsrechtliche Abschreibungsliste

Der BGH hat nun in seiner Entscheidung⁴⁷ aber nicht nur eine Eliminierung dieser Sonderabschreibung vorgesehen; vielmehr bedenkt er, daß die Bemessungsgrundlage für die AfA sich nicht nur in dem relevanten Jahr, sondern für alle Folgejahre ändert, indem er ausführt: »Dies bedeutet aber, daß im Falle einer steuerrechtlich konkret vorgenommenen Sonderabschreibung das betreffende Wirtschaftsgut im Jahre der Anschaffung und in der Folgezeit zu unterhaltsrechtlichen Zwecken fiktiv linear abzuschreiben ist.«

Weyhardt hat dann auch wie folgt richtig erkannt, daß eine parallele Regelabschreibungsliste zu führen ist, quasi also eine Art doppelte Buchführung im Unterhaltsprozeß vorzulegen sei.⁴⁸

Die von Strohal⁴⁹ geforderte Unterhaltsbilanz ist damit teilweise verwirklicht!

Unabhängig von der Frage, ob der Unternehmer im Unterhaltsprozeß eine unterhaltsrechtliche AfA-Liste vorzulegen hat, um seiner Darlegungs- und Beweislast zu genügen, hat es in der Praxis für den Sachverständigen die Folge, daß er unterhaltsrechtliche Anlageverzeichnisse zu führen hat!

Dies wird die Gutachten erheblich verteuern.

Der Verfasser, Gerichtsgutachter im diskutierten Verfahren⁵⁰, ist nach Zurückverweisung des Rechtsstreites durch das zuständige OLG aufgefordert worden, nunmehr das unterhaltsrechtlich relevante Einkommen für die Jahre 1994 bis 2002 unter Maßgabe dieser Rechtsprechung des BGH's zu ermitteln.

Dabei hat das Gericht eindeutig klargestellt, daß eine unterhaltsrechtliche Abschreibungsliste für diese Zeit zu führen ist.

So sind aber nicht nur die Wirtschaftsgüter zu erfassen, die in diesen Jahren angeschafft worden sind. Zu erfassen sind auch noch grundsätzlich die Wirtschaftsgüter, die vor dieser Zeit angeschafft worden sind, die

46 Schmidt, EStG, § 6, 455 ff, 457; Beck'sches Steuerberaterhandbuch 2004/2005, B, Rdn. 1244

47 BGH, FamRZ 2003, 741

48 Weyhardt, FamRZ 2003, S. 1101

49 Strohal, Unterhaltsrechtlich relevantes Einkommen bei Selbständigen, 2. Aufl., Rdn. 272

50 BGH, FamRZ 2003, S. 741

in diesem Zeitraum aber noch der Abschreibung unterlegen haben.

Auch der Laie wird sich leicht vorstellen können, daß dieses erheblich höhere Kosten verursachen wird.

Unabhängig stellt sich natürlich die Frage, wie der Unternehmer und sein familienrechtlicher Berater dieses schon im Unterhaltsprozeß erledigen soll, um der Darlegungs- und Beweislast zu genügen.

Hinzu kommen dann noch »Delikatessen«, in denen es nicht nur amtliche AfA-Tabellen zu allgemein verwendbaren Wirtschaftsgütern gibt; vielmehr gibt es auch Sonder-AfA-Tabellen für einzelne Wirtschaftszweige. Ein weiteres Rechtsproblem!

IV. Zum In-Prinzip und Zusammenfassung

Dieser eine Satz des BGH's in den Entscheidungsgründen führt mithin zu erheblichen Konsequenzen für den Unternehmer, seinen Rechtsberater und bei den Kosten für die Sachverständigengutachten.

Es ist sodann der Bogen zu schlagen, indem der BGH in dieser Entscheidung⁵¹ sich nochmals zum In-Prinzip eindeutig bekennt, das schon ständige Rechtsprechung des BGH's war.

Das In-Prinzip ist wegen der Manipulationsmöglichkeiten immer wieder heftigst kritisiert worden.⁵²

Gerade das BVerfG⁵³ hat eine fiktive Steuerberechnung für den Fall gefordert, daß der Unterhaltsschuldner durch seine bestehende Ehe ein Splittingvorteil erzielt, der nicht bedarfsprägend für die erste Ehe sein könne. Hieraus resultiere die Verpflichtung zu einer fiktiven Steuerberechnung. Das BVerfG⁵⁴ führt dazu aus:

»Auch im übrigen ist aber eine etwas schwierigere, jedoch mögliche und durch Technik und Programme unterstützte Berechnung kein hinreichender Grund, Steuervorteile in Abweichung von der gesetzgeberischen Absicht zuzuordnen.«

Um den Gedanken der Rechtsprechung des BGH's zur AfA wieder aufzunehmen, will der BGH⁵⁵ über die Führung von AfA-Listen zur Eliminierung der Sonderabschreibungen gleichwohl immer noch das In-Prinzip zur Anwendung bringen, ohne die fiktive Steuerbelastung zu ermitteln.

Demgegenüber erfolgt nun eine m. E. außerordentlich Verwirrung stiftende Entscheidung des BGH's,⁵⁶ die

gerade zu der oben diskutierten Ansparabschreibung nach § 7 g EStG ergeht.

Der BGH legt die Grundsätze dieser steuerlichen Regelung dar und führt dann aus: »Bereits daraus ist ersichtlich, daß der Zweck dieser Vorschrift weitgehend durchkreuzt würde, wenn die hierdurch erhöhte Liquidität des Unternehmens automatisch eine erhöhte Unterhaltsschuld des Unternehmers zur Folge hätte, die die zusätzlich zur Verfügung stehenden liquiden Mittel gerade nicht in den privaten Konsum fließen soll, was das letztlich vom Fiskus übernommene Insolvenzrisiko erhöhen würde.«

Diesen Gedanken dann auch konsequent folgend ist der BGH der Ansicht, daß eine fiktive Steuerberechnung zu erfolgen habe.⁵⁷ [Dankenswerterweise äußert sich der BGH in dieser Entscheidung auch zum 3-Jahres-Zeitraum, den er nicht zum Dogma erhebt und hält einen 5-Jahres-Zeitraum für sinnvoll, in Hinblick auf die Abschreibungszyklen.]⁵⁸

Eine fiktive Steuerberechnung ist aber nur dann möglich, wenn man auch dem Für-Prinzip folgt. Nur das Für-Prinzip folgt der steuerlichen Veranlagung und der periodengerechten Gewinnermittlung der Bilanzierung. Es gibt keine fiktive Steuerberechnung bei Anwendung des In-Prinzips, weil das In-Prinzip nur die Zahlungsströme in bestimmten Jahren vor Augen hat. Demgegenüber kann die fiktive Steuerberechnung nur auf der tatsächlichen steuerlichen Veranlagung, basierend auf den Einkommensteuerbescheiden, gründen.

Das In-Prinzip ist von der eigenen Rechtsprechung des BGH's mithin unterminiert und deshalb passé.

Bernd Kuckenburg, Rechtsanwalt, Gutachter in Familiensachen, vereidigter Buchprüfer, Fachkraft für Steuer- und Familienrecht, Lister Damm 2, 30163 Hannover

51 BGH, FamRZ 2003, 741

52 Fischer-Winkelmann, Ermittlung der unterhaltsrechtlich anrechenbaren Steuerlast bei Selbständigen: faktische Steuerzahlung versus fiktive Steuerlast in FamRZ 1993, S. 880; Kuckenburg, aaO, S. 169 ff; Kuckenburg/Perleberg-Köbel, Ist das In-Prinzip noch zu halten?, FuR 2004, S. 160 f

53 BVerfG, Beschlüsse vom 7. 10. 2003, FamRZ 2003, S. 821 = FuR 2003, S. 507

54 AaO

55 BGH, FamRZ 2003, S. 741

56 BGH, FamRZ 2004, S. 1177 ff

57 BGH, aaO, S. 1179

58 BGH, aaO, S. 1178