

sich auch hier noch ein Unterhaltsanspruch von monatlich 30 EUR für die Bekl (1.881,72 EUR – 1.811,57 EUR = 70,15 EUR; $\frac{3}{7}$ = 30,06 EUR). – Darüber hinaus erschiene es unbillig, wenn der Bekl nicht ein spürbarer Vorteil aus ihren überobligatorischen Anstrengungen verbliebe und diese allein den Kl entlasteten. Da der Kl bei nur obligatorischem Erwerbseinkommen der Bekl aus der jetzt ausgeübten Tätigkeit Unterhalt i.H.v. 418 EUR aufbringen müsste, ist bei der vorgenommenen Anrechnung von einem Viertel den beiderseitigen Interessen angemessen Rechnung getragen.

Hiernach ergibt sich auf der Grundlage der genannten BGH-Rechtsprechung im Streitfall letztlich kein anderes Ergebnis, als wenn entsprechend dem Senatsbeschl. v. 6.8.2001 (14 WF 107/01 – FamRZ 2002, 463) das von der Bekl erzielte überobligatorische Einkommen nach Billigkeit zur Hälfte (d.h. mit $\frac{3}{4}$ des Gesamteinkommens) in eine Differenzberechnung einbezogen würde (1.881,72 EUR – 1.358,68 EUR = 523,04 EUR; $\frac{3}{7}$ = 224,16 EUR). Der Senat sieht deshalb keine Veranlassung, vorliegend die Diskussion über die richtige Methode zur Berücksichtigung überobligatorischen Einkommens des Unterhaltsberechtigten (vgl. Büttner, FamRZ 2003, 520, Soyka, FuR 2003, 193 ff., jew. m.w.N.) zu vertiefen, da sie sich auf die konkret zu treffende Entscheidung nicht auswirkt.

Ab 1.1.2003 reduziert sich der monatliche Unterhaltsbedarf wegen des Wegfalls der Ministerialzulage und der höheren Beihilfe-Eigenbeteiligung des Kl um $\frac{3}{7}$ von 22,67 EUR = 9,72 EUR, so dass der geschuldete Unterhalt ab diesem Zeitpunkt – gerundet – 214 EUR beträgt. 3.–5. ...

Anm. der Red.: Zu LS 2. s. auch die Besprechung von Heinle, FamRB 2004, 41.

Zugewinnausgleich bei Steuerberatersozietät

§§ 1378 Abs. 1, 1375, 1376 BGB

AG Duisburg-Hamborn, Urt. v. 22.4.2003 – 19 F 341/99

- Zur Ermittlung des in die Berechnung der Zugewinnausgleichsforderung einzustellenden Werts eines Anteils an einer Steuerberatersozietät, wenn der Ausgleichsberechtigte dort bis kurz vor Rechtshängigkeit des Scheidungsantrags als leitender Angestellter tätig war und anschließend nach Ablegen der Steuerberaterprüfung eine eigene Steuerberaterpraxis eröffnet hat.**
- Steuerschulden aus dem Jahr der Rechtshängigkeit des Scheidungsantrags sind nach Zeitraten gemäß § 1375 BGB zu berücksichtigen (gegen BGH, FamRZ 1991, 48: striktes Stichtagsprinzip).**

Die Parteien heirateten am 18.9.1981. Der Scheidungsantrag ist am 5.12.1998 rechtshängig geworden. Seit dem 16.11.1999 sind sie rechtskräftig geschieden.

Der Kl nimmt die Bekl auf Zugewinnausgleich in Anspruch. Streitig ist im Wesentlichen der Wert des Anteils der Bekl an ihrer Steuerberatersozietät.

Die Bekl ist seit ca. 1984 als freiberufliche Steuerberaterin tätig. 1996 schloss sie sich mit dem Steuerberater A zusammen und betreibt seitdem eine Steuerberatersozietät in der Rechtsform einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts, an der sie, ebenso wie der Mitgesellschafter, hälftig beteiligt ist. Der Kl arbeitete in der Praxis der Bekl bzw. in der Sozietät in leitender Position mit. Er betreute selbstständig Kunden. Ende 1998 schied er als Mitarbeiter aus. In den Vormonaten

war er bereits von der Arbeit freigestellt. Nach seinem Ausscheiden legte der Kl seine Steuerberaterprüfung ab. Seit März 1999 ist er als freiberuflicher Steuerberater tätig. In der Folgezeit wechselten Mandanten von der Sozietät der Bekl zum Kl.

Der Kl ist der Ansicht, dass der Wert des Anteils an der Steuerberatersozietät im Zugewinnausgleich nach der von der Bundessteuerberaterkammer empfohlenen Methode des modifizierten Umsatzverfahrens zu ermitteln sei.

Danach setzt sich der Wert der Praxis aus Substanz- und Praxiswert zusammen. Der Praxiswert ermittelt sich nach einem bestimmten (vereinbarten/üblichen) Prozentsatz der Bemessungsgrundlage. Bemessungsgrundlage ist der nachhaltig erzielte bzw. erzielbare Jahresumsatz. In der Empfehlung der Kammer ist eine unverbindliche Spanne von 100 % bis 125 % des Jahresumsatzes genannt. Teilweise werden in der Literatur auch höhere Werte genannt.

Für die Praxis der Bekl ist nach Ansicht des Kl zumindest ein Bewertungsfaktor von 116 % bis 130 % angemessen. Es handele sich um eine wirtschaftlich gut situierte Praxis mit vorteilhaften Räumlichkeiten in einer Einkaufsstraße in einem Unterzentrum. Es bestehe eine Kooperation mit einer Anwaltskanzlei in den gleichen Räumlichkeiten. Im Hinblick auf die vorzunehmende stichtagsbezogene Wertermittlung dürften nach dem Stichtag eingetretene Ereignisse, Mandantenverluste durch das Ausscheiden des Kl, nicht in die Wertermittlung einfließen. Auch die Sonderumsätze durch die Umstellung der Rechnungslegung auf Akontozahlungen im Jahre 1998 seien zu berücksichtigen.

Der Kl geht von einem Wert des Praxisanteils i.H. von 944.771,81 DM aus ...

Entscheidungsgründe: Die Klage ist nur teilweise begründet.

Der Kl hat Anspruch auf Zahlung von Zugewinnausgleich i.H. von 221.805,31 DM/113.407,25 EUR aus § 1378 Abs. 1 BGB ...

(Die Entscheidung ist abgedruckt in FamRZ 2003, 1186 mit Anm. Schröder.)

■ **Anmerkung:** Der Entscheidung muss entschieden widersprochen werden.

1. Die maßgeblichen Daten seien kurz zusammengefasst: Der Ehemann und Kl war bis kurz vor dem Stichtag (Dezember 1998) in der Steuerberatungspraxis seiner Ehefrau angestellt. Diese war Mitinhaberin zu 50 %. Der Gesamtumsatz der Praxis betrug etwa 1 Mio. DM. Das Einkommen der Ehefrau lag bei ca. 150.000 DM. Der Kl machte sich kurz vor dem Stichtag als Steuerberater selbstständig. Zur Praxisgründung verschuldete er sich. Einige Mandanten wechselten nach dem Stichtag aus dem Steuerberatungsbüro der Bekl in die neue Praxis des Kl. Nach einem Gutachten betrug der Substanzwert der Praxis der Ehefrau ca. 230.000 DM. Der Sachverständige hatte nach Abzug der latenten Steuern einen Wertansatz von ca. 475.000 DM ermittelt. Im Hinblick auf sonstiges Vermögen (Immobilien und Lebensversicherungen) hätte dies zu einer Ausgleichsforderung des Kl von ca. 300.000 DM geführt. Die Bekl, 40-jährig, hatte nur geringe gesetzliche Rentenanwartschaften erworben.

Das Gericht kam zu einem Ausgleichsbetrag von nur ca. 220.000 DM. Es nahm bei der Praxisbewertung eine „sachverhaltsspezifische Wertermittlung“ wie folgt vor: Der Wert des Praxisanteils wurde dadurch ermittelt, dass der so genannte Umsatzwert halbiert wurde. Nach Addition von halbem Umsatzwert und vollem Substanzwert wurde unter Berücksichtigung der latenten Steuern der Wert der Praxis festgestellt. Abgezogen wurde bei dem Zugewinn der Ehefrau eine Verbindlichkeit wegen einer anteiligen Steuer-

schuld für das Jahr, in dem der Scheidungsantrag rechtshängig wurde. Die Bekl hatte keine entsprechenden Steuervorauszahlungen getätigt.

2. Die Argumentation des Gerichts steht in eindeutigen Widerspruch zu der seit Jahrzehnten gefestigten Rechtsprechung des BGH zur Ermittlung von Vermögenswerten im Zugewinnausgleich.

a) Bei der Auswahl der Bewertungsmethode zur Bestimmung des Verkehrswertes einer Steuerberatungspraxis hat die Bundessteuerberaterkammer Empfehlungen ausgesprochen. Diese hat der BGH¹ gebilligt. Zunächst sind Substanz- und Praxiswert zu ermitteln. Sodann ist das so genannte modifizierte Umsatzverfahren zugrunde zu legen. Hierbei ist der Umsatzwert durch Multiplikation des Umsatzes mit dem maßgeblichen Vomhundertsatz zu bestimmen. In dem zu entscheidenden Verfahren hatte der Gutachter einen Wert von 90–120 % als angemessen angesehen. Der Gutachter hatte ausdrücklich hervorgehoben, dass sich selbst für solche ertragsschwachen Praxen Abnehmer zu diesem Kaufpreis fänden.

Man mag beim Umsatz noch ähnlich wie bei der Rechtsprechung zu den dubiosen Forderungen Abzüge für evtl. Mandantenverluste akzeptieren. Wenn zum Stichtag schon voraussehbar war, dass der Kl Mandanten aus der vormaligen Praxis seiner Ehefrau „mitnahm“, war dies ein Manko, welches auch ein Käufer des Praxisanteils entsprechend berücksichtigt hätte. Es mag auch angehen, wegen der ertragsschwachen Praxislage den untersten Satz zugrunde zu legen. Das tragende Argument der Entscheidung ist jedoch Folgendes:

Die Bekl könne ihren Praxisanteil in absehbarer Zeit nicht veräußern. Sie müsse ihre Position als freie Steuerberaterin bis zum Rentenalter beibehalten. Unter Berücksichtigung eines Zahlbetrages von 300.000 DM bliebe ihr aber keine andere Wahl, als alle Vermögenswerte einschließlich der Praxis zu versilbern.

Zunächst: Weswegen die Bekl nach dem Urteil zwar einen Anteil von 220.000 DM – ohne Stundung! – sofort zahlen können soll, nicht jedoch 300.000 DM, bleibt unklar. Eine schlüssige Begründung, weswegen die Bekl ihre Praxis wegen dieser 80.000 DM als Mehrzahlung aufgeben müsse, gibt das Urteil nicht. Es ist beim Zugewinnausgleich anerkannt, dass alle Vermögenswerte in die Zugewinnausgleichsbilanz mit dem wahren Wert einzustellen sind. Bei Grundstücken sind daher z.B. vorübergehende Flaute auf dem Grundstücksmarkt nicht zu berücksichtigen, wenn eine Veräußerung zum Stichtag nicht beabsichtigt und auch nicht erforderlich war.² Entgegen der früheren Rechtsprechung hat der BGH³ grundlegend festgestellt, bei einer Lebensversicherung sei nicht der Rückkaufswert maßgeblich. Ergibt vielmehr die Prognose am Stichtag, dass das Versicherungsverhältnis nicht vorzeitig beendet werde, so ist auf den Fortführungswert abzustellen. Beim Gesellschaftsanteil ist die Rechtsprechung sogar so weit gegangen, bei entgegenstehenden vertraglichen Vereinbarungen den wirklichen Wert zugrunde zu legen. Maßgeblich sei nämlich, dass der betreffende Ehegatte seinen Anteil frei nutzen könne. Es sei nicht sachgerecht, den anderen Ehegatten nicht daran teilhaben zu lassen.⁴

Ohnehin wird der Zugewinnausgleichsberechtigte dadurch „bestraft“, dass bei der Berechnung des Vermögenswertes einer freiberuflichen Praxis eine so genannte latente Steuer abgezogen wird. Dies gilt unabhängig davon, ob er zum Stichtag die Praxisveräußerung vornimmt oder nicht.⁵

Das Argument, die Bekl könne nicht bezahlen, weil sie als freie Steuerberaterin bis zum Rentenalter noch arbeiten müsse, kann niemals dazu führen, den (objektiven) „wahren“ Wert geringer anzusetzen. Diese Argumentation berücksichtigt nur einseitig die Interessen des Zugewinnaus-

gleichsverpflichteten. Der Kl verfügte offensichtlich über keinen Vermögenswert, insbesondere auch nicht in Form einer Praxis. Für die Gründung seiner Steuerberatungspraxis hatte er sich seinerseits verschuldet. Er stand also wirtschaftlich noch ungünstiger da als die Bekl. Die mangelnde Altersversorgung der Bekl kann ebenso wenig ausschlaggebend sein. Entweder hatte der Kl als ASt in der Steuerberatungspraxis entsprechende Beiträge in die gesetzliche Rentenversicherung eingezahlt. Diese wären über den Versorgungsausgleich auszugleichen. Beide Parteien hätten danach eine gleich hohe Versorgung. Wenn andererseits die Bekl auf den Versorgungsausgleich (z.B. wegen Unwirtschaftlichkeit) keinen Wert legte, hätte es nahe gelegen, zumindest die Lebensversicherung, die in der Zugewinnausgleichsbilanz enthalten war, beim Zugewinnausgleich gem. § 1381 BGB auszuklammern. Ohnehin erscheint der Ansatz der Entscheidung verfehlt, den objektiv feststellbaren Vermögenswert zu kürzen. Andere Instrumente, insbes. § 1381 BGB sowie die Stundungsmöglichkeit (ggf. ohne Zinsverpflichtung) hätten dem Schuldner hinreichende Möglichkeiten gegeben, seine Verpflichtung ratenweise zu erfüllen. Darüber hinaus bleibt die Frage, ob der Bekl nicht eine Veräußerung der ohnehin ertragsschwachen Praxis zuzumuten war, um in eine gehaltsabhängige Tätigkeit überzuwechseln. Jedenfalls geht es nicht an, den objektiv messbaren Vermögenswert, zu dem auch der Kl mit seiner Arbeit beigetragen hatte, willkürlich zu kürzen.

b) Auch bei der Steuerschuld für das Jahr 1998 steht die Entscheidung auf einsamem Posten. Bei Steuerschulden, ebenso wie bei allen Verbindlichkeiten, kommt es nicht auf die Fälligkeit, sondern auf den Zeitpunkt der Entstehung an. Einkommens- und Kirchensteuerschulden entstehen aber erst mit Ablauf des Jahres, in dem die Einkünfte bezogen werden (§ 25, 36, 51a EStG). Diese eindeutige gesetzliche Regelung hat auch der BGH zugrunde gelegt.⁶ Die anteilige Ansetzung von Steuern erscheint nicht überzeugend. Man denke z.B. nur an die Steuermodelle (Bauherrenmodelle, Schifffahrtsbeteiligungen, Flugzeugleasing etc.), die am Ende eines Jahres durch eine Vielzahl von Freiberuflern gezeichnet werden. Gerade damit werden die Steuern, die vielfach ansonsten zum Jahresende geschuldet würden, auf Null „heruntergefahren“.

Eine sicherere Position im Sinne des Zugewinnausgleichsrechts stellt die Einkommensteuerschuld also gerade nicht dar.

Der Ansicht von *Schröder* in seiner Anmerkung, „es verdiene Respekt, wie das Urteil mit den Bewertungsfragen umgehe und wie es zu einem stimmigen Ergebnis komme“, kann daher nicht zugestimmt werden. Anstatt eine objektive Bewertung durchzuführen, stellt das Urteil im Bereich der objektiven Feststellung der Vermögenswerte reine subjektive Billigkeitserwägungen an. Diese haben beim Zugewinnausgleich nichts zu suchen. Korrektive können insoweit allenfalls über §§ 1381, 1382 oder ggf. sogar § 1383 BGB gefunden werden.

Dr. Walter Kogel, Rechtsanwalt und Fachanwalt für Familienrecht, Aachen

1 FamRZ 1996, 361.

2 BGH, FamRZ 1993, 1183, 1185.

3 FamRZ 1995, 1270.

4 BGH, FamRZ 1980, 37, 38.

5 Vgl. hierzu *Haußleiter/Schulz*, Vermögensauseinandersetzung anlässlich Trennung und Scheidung, 3. Aufl., Kap. 1, S. 269.

6 FamRZ 1991, 48.