

Handbuch Familiensteuerrecht

Münch

2. Auflage 2020
ISBN 978-3-406-76347-2
C.H.BECK

keine allgemeine Belehrungspflicht. Korrigiert der Notar hierbei einen **Teilaspekt**, so beschränkt sich seine Haftung auf diesen Teilaspekt.⁶⁶¹

Zudem ist die **Haftung des Notars** nur **subsidiär**, § 19 Abs. 1 BNotO iVm § 839 Abs. 1 S. 2 BGB, sodass die haftungsrechtliche Verantwortung des Steuerberaters diejenige des Notars überlagert.⁶⁶² Dies gilt auch gegenüber einer unentgeltlichen Tätigkeit eines Steuerberaters und Rechtsbeistandes, der eine Vereinbarung vorbereitend entworfen hat.⁶⁶³

Umso mehr werden die steuerlichen Berater bei der Erstellung und später zur Überprüfung von Vertragsentwürfen herangezogen werden. Auch wenn die Initiative von den Beteiligten ausgeht, wird der **rechtliche Berater** bei möglicherweise gegebener steuerrechtlicher Relevanz die **Hinzuziehung** eines **Steuerberaters veranlassen**, um zu einer umfassenden Würdigung der Vertragsentwürfe zu kommen und einen Schädlichkeitsscan durchzuführen.

3. Steuerrechtlicher Vergleich familienrechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten

Dabei ist es hilfreich, wenn der rechtliche Berater **Gestaltungsziele** und die **verschiedenen Gestaltungsmöglichkeiten**, die das Familienrecht zum Erreichen dieser Ziele bietet, **nebeneinanderstellt**, sodass der steuerliche Berater die jeweiligen steuerlichen Auswirkungen beurteilen kann, damit am Ende eine Lösung gewählt wird, die möglichst zivilrechtlich wie auch steuerlich vorteilhaft oder zumindest nicht nachteilig ist. 181

Die nachfolgenden Ausführungen zum Familienrecht sollen helfen, diese familienrechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten richtig einschätzen zu können oder auch aus steuerlicher Sicht vorteilhafte Alternativen ins Gespräch bringen zu können.

III. Haftungsrechtliche „Abänderungssperre“

Die rechtsberatenden Berufe müssen zudem nach der Rechtsprechung des BGH in den Fällen, in denen ein Vertragsentwurf mit dem steuerlichen Berater abgestimmt war, bei einer Änderung den steuerlichen Berater erneut konsultieren, um etwaige Haftungen zu vermeiden. Haftungsrechtlich unterliegt also ein solcher Vertragsentwurf quasi einer Abänderungssperre. Der BGH hat formuliert, dass hier der Rat geschuldet werde, die steuerliche Tragweite der Änderung durch den steuerlichen Berater vor Beurkundung nochmals überprüfen zu lassen.⁶⁶⁴ 182

⁶⁶¹ BGH – III ZR 33/07, DNotZ 2008, 370.

⁶⁶² OLG Frankfurt/Main – 24 U 50/94, DNotZ 1996, 589.

⁶⁶³ OLG Nürnberg – 4 U 2181/07, FamFR 2010, 95.

⁶⁶⁴ BGH – IX ZR 201/01, DNotZ 2003, 845; im konkreten Fall scheiterte die Haftung an dem nicht geführten Nachweis der Kausalität der Pflichtverletzung für den Schaden.

C. Einseitige Steuerliche Beratung

I. Gemeinsames Mandat von Ehegatten

1. Gemeinsamer Auftrag von Ehegatten

- 183 Während bestehender Ehe beauftragen Ehegatten im Normalfall einen gemeinsamen Steuerberater zur Betreuung ihrer steuerlichen Angelegenheiten. Aufgrund der bestehenden gleichgerichteten Interessen wird der Steuerberater so beraten, dass die steuerliche Gesamtbelastung der Ehegatten oder der Familie optimiert wird. Dies kann in Einzelfällen anders sein, wenn etwa jeweils getrennte Firmenbeteiligungen vorliegen, die eigens beraten werden.

Zu diesem gemeinsamen Mandat haben die Ehegatten regelmäßig auch einen gemeinsamen Auftrag erteilt.

2. Verbot der Vertretung widerstreitender Interessen

- 184 Zwar gibt es im StBerG keine dem § 43a BRAO vergleichbare Vorschrift,⁶⁶⁵ aber die Bundessteuerberaterkammer hat in der von ihr auf der Grundlage der Satzungsmächtigung des § 86 StBerG und in Anknüpfung an die Berufspflichten in § 57 StBerG erlassenen Berufsordnung der Bundessteuerberaterkammer (BOSTB) in § 6 ein solches Verbot der Vertretung widerstreitender Interessen niedergelegt. Dessen Absatz 2 lautet:

§ 6 Abs. 2 BOSTB: Mehrere Auftraggeber dürfen in derselben Sache beraten oder vertreten werden, wenn dem Steuerberater ein gemeinsamer Auftrag erteilt ist oder alle Auftraggeber einverstanden sind. Steuerberater müssen auf widerstreitende Interessen ausdrücklich hinweisen und dürfen insoweit nur vermittelnd tätig werden.

Diese ausdrückliche Regelung enthebt von der Diskussion der Frage, ob sich ein solches Verbot aus den allgemeinen Berufsregelungen ergibt.⁶⁶⁶ Das entsprechende Verbot der Vertretung widerstreitender Interessen soll auch **nicht der Parteidisposition unterliegen**,⁶⁶⁷ so dass bei Vorliegen solch widerstreitender Interessen auch ein gemeinsamer Auftrag nicht mehr hilft.

Konsequenz des Eingreifens des Verbotes, widerstreitende Interessen zu vertreten, ist das Eingreifen einer Aufklärungspflicht und die Beschränkung auf vermittelndes Tätigwerden.

⁶⁶⁵ Zum „Doppelmandat“ in Scheidungssachen BGH – IX ZR 322/2012, FamFR 2013, 532.

⁶⁶⁶ Die Entscheidung des BVerfG – 1 BvR 736/02, NJW 2002, 2163, die im letzten Satz als obiter dictum ausführt, das Verbot widerstreitender Interessen gelte nicht für Steuerberater, wird insoweit als unverständlich bezeichnet, *Schramm* DStR 2003, 1364f., Fn. 18.

⁶⁶⁷ *Schramm* DStR 2003, 1364 (1365) mwN.

II. Widerstreitende Interessen durch Scheidungssituation

Fraglich wird stets sein, ab wann im Einzelfall ein Interessenwiderstreit vorliegt. Die Ehescheidung jedenfalls wird als ein Beispielfall solcher widerstreitender Interessen ausdrücklich genannt.⁶⁶⁸ Jüngste BGH-Entscheidungen zum Anwaltsrecht fordern eine „konkret objektive Betrachtung“, wonach nicht ausreichend ein lediglich latenter Interessenkonflikt ist, sondern ein solcher im konkreten Fall auch tatsächlich vorliegen muss.⁶⁶⁹

Zivilrechtlich ist es so, dass der Zeitpunkt der **endgültigen Trennung** mittlerweile als derjenige Zeitpunkt favorisiert wird, ab dem nicht mehr gemeinsame Interessen wahrgenommen werden. So stellt etwa die Neufassung des § 1375 Abs. 2 S. 2 BGB ausdrücklich auf den Zeitpunkt der Trennung ab. Von diesem Zeitpunkt an werden Vermögensminderungen dem Endvermögen wieder hinzugerechnet, wenn nicht der Vermögensinhaber nachweist, dass die Minderung nicht illoyal war. Im Rahmen des Gesamtschuldnerausgleichs wird die familienrechtliche Überlagerung, die einem Ausgleich bei Zahlungen durch einen Ehegatten entgegensteht, ab der endgültigen Trennung nicht mehr angenommen, sodass ab diesem Zeitpunkt ein Ausgleich vom anderen Ehegatten gefordert werden kann.⁶⁷⁰

Steuerrechtlich endet die Möglichkeit der Zusammenveranlagung nach § 26 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG zwar erst in dem **auf die Trennung folgenden Jahr**, gerade die Zusammenveranlagung aber führt häufig zu einer Steuerbelastungsverschiebung zulasten eines Ehegatten, aber zugunsten des anderen und der Gesamtsteuerbelastung. Es wird daher nach Trennung mit einer solchen Zustimmung nur noch in Verbindung mit dem Ausgleich der steuerlichen Nachteile gerechnet werden können. Die hierzu ergangene zivilrechtliche⁶⁷¹ und steuerrechtliche⁶⁷² Rechtsprechung, die sich in unterschiedlicher Weise mit der Pflicht zur Zustimmung zur Zusammenveranlagung auseinandersetzt, bewirkt wohl, dass der Steuerberater, wenn er von der Trennung erfährt, gehalten ist, seiner **Aufklärungspflicht** nach § 6 Abs. 2 BOSTb nachzukommen und die Ehegatten über die Verschiebung der Steuerbelastung aufzuklären. Der Steuerberater ist ab diesem Zeitpunkt verpflichtet, auch das Innenverhältnis der Ehegatten zu berücksichtigen.⁶⁷³ Wenn die Ehegatten die Verschiebung der Steuerlast nach wie vor billigen oder sie ihrer Unterhaltsberechnung zugrunde legen und so wirtschaftlich ausgleichen, wird der Steuerberater weiterhin vermittelnd tätig sein und auch die Steuererklärung erstellen dürfen.

⁶⁶⁸ Ruppert DStR 2011, 138 (140).

⁶⁶⁹ BGH – AnwZ 35/11, NJW 2012, 3039; hierzu Henssler/Deckenbrock NJW 2012, 3265 f.

⁶⁷⁰ OLG Frankfurt/Main – 1 U 284/03, NJW-RR 2004, 1586.

⁶⁷¹ BGH – XII ZR 250/04, DStR 2007, 1408.

⁶⁷² BFH – VII R 16/05, NJW 2006, 942; BFH – III R 40/10, BeckRS 2013, 94024.

⁶⁷³ OLG Düsseldorf – 23 U 31/01, NJOZ 2002, 539.

Ganz deutlich wird der **Interessengegensatz**, wenn ein **Vorteil auf der Seite eines Ehegatten** (zB erhöhte Abschreibung durch entgeltlichen Erwerb vom anderen Ehegatten) mit einem **Nachteil für den anderen Ehegatten korrespondiert** (zB Veräußerungsgewinnbesteuerung).

III. Einseitiges Mandat

186 Wenn für den Steuerberater nach den obigen Ausführungen ein **gemeinsames Mandat nicht mehr** in Betracht kommt, stellt sich die weitere **Frage, ob** er dann einen der **Ehegatten einseitig weiter beraten kann**. Hier wird vertreten, dass auch ehemalige Mandate mit weiter bestehenden Schutzpflichten ausgestattet sind, sodass nach § 57 StBerG iVm § 6 BOSTB auch die sukzessive Doppelvertretung verboten sei.⁶⁷⁴ Aus diesem Grunde wird ein Steuerberater auch **prüfen** müssen, ob er nach Auslaufen des gemeinsamen Mandates eine einseitige Interessenvertretung weiter fortführen kann.

Rechtsprechungsbeispiel: Die Problematik sei am Beispiel eines aktuellen Urteils des BGH zum Anwaltsrecht erläutert. Dort hatte eine Anwältin scheidungswillige Ehegatten gemeinsam beraten. Schon in der Beratung stellte sich heraus, dass eine gemeinsame Lösung nicht möglich war. Der BGH sah eine Pflicht zur Aufklärung, dass nach einer gescheiterten gemeinsamen Beratung die Anwältin keinen Ehegatten mehr einseitig beraten dürfe, sondern ihr Mandat niederlegen müsse, sodass beide Ehegatten jeweils eigene Anwälte beauftragen können. Insgesamt entstehen so Kosten für drei Anwälte. Wegen Verletzung dieser Hinweispflicht versagte der BGH die Gebührenforderung.⁶⁷⁵

Für Steuerberater hatte das LG Münster⁶⁷⁶ über die Pflichten eines Steuerberaters gegenüber getrennt lebenden Ehegatten zu entscheiden:

Rechtsprechungsbeispiel: Im Falle einer früheren gemeinsamen Beauftragung durch Ehegatten ist der Steuerberater auch nach deren Trennung verpflichtet, sowohl der Ehefrau die Steuerbescheide des Ehemannes als auch dem Ehemann die Steuerbescheide der Ehefrau jeweils in Abschrift ohne Anonymisierung zur Verfügung zu stellen. Es ist nicht ausreichend, jeweils nur einer Partei die Steuerbescheide zu übersenden.

Die Entscheidung ist rechtskräftig, stößt aber auf **Widerspruch**;⁶⁷⁷ so wird vertreten, es bestehe eine Geheimhaltungspflicht auch gegenüber dem Ehegatten als (früherem) Auftraggeber. Selbst bei einem beiderseitigen Auftrag zu einer jährlichen Günstigerprüfung dürfen danach nur notwendige Auskünfte erteilt werden.

⁶⁷⁴ *Schramm* DStR 2003, 1364 (1365).

⁶⁷⁵ BGH – IX ZR. 322/12, NJW 2013, 3725.

⁶⁷⁶ LG Münster – 110 O 61/12, DStRE 2014, 1023.

⁶⁷⁷ *Wacker* DStR 2014, 919.

D. Berechnung latenter Steuern im Familienrecht

I. Unternehmensbewertung und latente Steuer

1. Grundsätze der Unternehmensbewertung im Familienrecht

In der familienrechtlichen Diskussion erfolgt die **Unternehmensbewertung** im Anschluss an die Einschätzung in der Betriebswirtschaft überwiegend nach dem **Ertragswertverfahren**. Im Grundsatz ist nach der Rechtsprechung die sachverhaltsspezifische Auswahl der Bewertungsmethode dem sachverständig beratenden Tatrichter überlassen, dessen Entscheidung vom BGH als Revisionsgericht nur noch daraufhin überprüft wird, ob sie gegen Denkgesetze und Erfahrungssätze verstößt oder sonst auf rechtsfehlerhaften Erwägungen beruht. Nachdem sich aber nun der BGH sogar für die Bewertung von Freiberuflerkanzleien für die Anwendung des (modifizierten) Ertragswertverfahrens als „generell vorzuzugswürdig“⁶⁷⁸ ausgesprochen hat, wird sich dieses Verfahren auch in den Tatsacheninstanzen durchsetzen.

Die Bewertung im Familienrecht hat streng **stichtagsbezogen** zu erfolgen, für das Anfangsvermögen zum Heiratszeitpunkt und für die Endvermögensberechnung bei Güterstandsende bzw. bei Scheidung nach § 1384 BGB für den Zeitpunkt der Rechtshängigkeit des Scheidungsantrages. Nach der Änderung des Rechtes der Zugewinnngemeinschaft erlangt zunehmend auch der Vermögensstatus zum Zeitpunkt der Trennung Bedeutung, da Minderungen danach gem. § 1375 Abs. 2 S. 2 BGB als illoyal vermutet werden. Dabei hat eine Bewertung insb. auf einen zurückliegenden Zeitpunkt so zu erfolgen, als wäre die nachfolgende Entwicklung nicht bekannt, dh es dürfen grds. nur die zum Stichtag vorhandenen Erkenntnisse mit in die Bewertung einfließen.⁶⁷⁹ Der BGH hat hierzu eine „**Wurzeltheorie**“ entwickelt, nach der all diejenigen späteren Entwicklungen einzubeziehen sind, deren Wurzeln bereits in der Zeit vor dem Bewertungsstichtag liegen.⁶⁸⁰

Unter dem Ertragswert idS wird die **Summe aller zukünftigen Erträge des fortgeführten Unternehmens**⁶⁸¹ **zuzüglich des Veräußerungswertes des nicht betriebsnotwendigen Vermögens zu Einzelveräußerungspreisen**⁶⁸² verstanden. Unterste Grenze soll hierbei der Liquidationswert sein.⁶⁸³ Die Einzelheiten der betriebswirtschaftlichen Unternehmenswertberechnung sind nicht Gegenstand dieser Abhandlung.⁶⁸⁴ Als einer der bekanntesten Bewertungsstandards haben sich die

⁶⁷⁸ BGH – XII ZR 185/08, DStR 2011, 1683, m. Anm. *Weitze*.

⁶⁷⁹ *Braunhofer*, Bewertung, 109; *Piltz/Wissmann* NJW 1985, 2673 (2676).

⁶⁸⁰ BGH – IV ZR 142/70, NJW 1973, 509 (511); hierzu *Großfeld/Egger/Tönnies*, Unternehmensbewertung, Rn. 364 f.

⁶⁸¹ *Piltz/Wissmann* NJW 1985, 2673 (2674).

⁶⁸² OLG Düsseldorf – 19 W 1/96, NZG 2000, 693; *Borth* FamRB 2002, 339 (341); *Großfeld/Egger/Tönnies*, Unternehmensbewertung, Rn. 332.

⁶⁸³ *Piltz/Wissmann* NJW 1985, 2673 (2674); *Fleischer/Schneider* DStR 2013, 1736 f.; BRHP/*Cziupka* BGB § 1376 Rn. 20.

⁶⁸⁴ Hierzu ausführlich *Münch*, Ehebezogene Rechtsgeschäfte, Kap. 1 Rn. 185 f.

Grundsätze zur Durchführung von Unternehmensbewertungen (**IDW S 1**) des Instituts der Wirtschaftsprüfer etabliert.⁶⁸⁵ Im Familienrecht findet sich als aktuelle Ergänzung der neue Standard **IDW S 13 zur Überleitung** des auf erster Stufe ermittelten Unternehmenswertes in einer zweiten Stufe **auf den Ausgleichs- und Auseinandersetzungswert im Familien- und Erbrecht**. Der IDW S 13 folgt in vielen Dingen zum Erstaunen der bewertungsrechtlichen Fachwelt⁶⁸⁶ der sogleich zu schildernden Rechtsprechung des BGH.

188 Während die klassische Unternehmensbewertung nach der Ertragswertmethode von einem substituierbaren Management ausgeht und einen Fortführungswert auf der Basis der ewigen Rente annimmt, wird bei der **modifizierten Ertragswertmethode**⁶⁸⁷ berücksichtigt, dass die Ertragsnachhaltigkeit durch den **Inhaber geprägt** ist.⁶⁸⁸ Es wird insoweit auf Vergangenheitswerte zurückgegriffen und – mangels integrierter Finanzplanung – ein Zukunftserfolgswert daraus hochgerechnet, wobei sich der Prognosezeitraum aber auf wenige Jahre beschränkt. Sofern bei einem gewerblichen Betrieb ein solch modifiziertes Ertragswertverfahren angewendet wird, weil aufgrund von Standortfaktoren nur ein begrenzter Ergebnishorizont bewertet werden kann, muss dies sehr sorgfältig begründet werden, wie eine einschlägige BGH-Entscheidung zeigt.⁶⁸⁹

Da bei Personengesellschaften und Einzelunternehmen die Unternehmervergütung in der Einnahmeüberschuss- oder der Gewinn- und Verlustrechnung keinen Niederschlag findet, ist zusätzlich der **Unternehmerlohn** abzuziehen. Hierzu hat die Rechtsprechung des BGH⁶⁹⁰ nach entsprechenden Vorschlägen⁶⁹¹ in der Literatur⁶⁹¹ entschieden, dass nicht ein kalkulatorischer Unternehmerlohn (zB für den Anwalt, das Richter Gehalt nach R 1 zuzüglich Altersversorgung), sondern ein **individueller Unternehmerlohn** abzuziehen ist (zB das Einkommen eines Revisionspezialisten beim BGH). Dem folgt der Standard IDW S 13.⁶⁹² Das familienrechtliche Problem, was dieser Diskussion zugrunde liegt, ist das sog. **Doppelverwertungsverbot**. Das bedeutet, dass die unternehmerische Arbeitskraft nicht einerseits den Zugewinn beeinflussen und andererseits nochmals bei der Bemessung des Ehegattenunterhalts zugrunde gelegt werden kann. Aus diesem Grunde wird nunmehr der

⁶⁸⁵ IDW S1, derzeit Stand 2008; abgedruckt in: IDW, Prüfungsstandards IDW Stellungnahmen zur Rechnungslegung, Band 2 (Loseblatt); dazu WPg 2007, 633.

⁶⁸⁶ *Ballhorn/König* FamRZ 2018, 161 ff.; *Kuckenburg* FuR 2015, 557; zweifelnd an der Umsetzung der Rechtsprechung des BGH: *Borth* FamRZ 2017, 1739 f.

⁶⁸⁷ Kritisch zu diesem Begriff *Ballhorn/König* NJW 2018, 1911: „Narrenfreiheit“.

⁶⁸⁸ *Butz/Mortensen/Butz* DS 2012, 236 (238).

⁶⁸⁹ BGH – XII ZB 434/12, NJW 2014, 294.

⁶⁹⁰ BGH – XII ZR 45/06, NJW 2008, 1221.

⁶⁹¹ *Münch* FamRZ 2006, 1164; dem folgend der Beschluss des Arbeitskreises Nr. 7 beim 17. Deutschen Familiengerichtstag 2007 (www.dfgt.de/DFGT_2007/AK_Ergebnisse/07_AK7.pdf).

⁶⁹² IDW S 13, Rn. 31.

individuelle Unternehmerlohn beim Zugewinn herausgerechnet und für die Unterhaltsberechnung verwendet,⁶⁹³ und zwar für alle Inhaber und auch bei nicht unternehmensleitender Tätigkeit.⁶⁹⁴

Hinweis: In der familienrichterlichen Praxis hat sich die Ertragswertmethode zur Unternehmensbewertung durchgesetzt. Bei Freiberuflerpraxen und individuell geführten Unternehmen spricht man von einem modifizierten Ertragswert. Es ist dabei ein individueller Unternehmerlohn abzuziehen.

2. Die Berücksichtigung der latenten Ertragsteuer bei der Unternehmensbewertung

Da die **Bewertung zum Ertragswert** letztendlich eine Bewertung ist, die denjenigen Wert feststellt, den ein Käufer bei **Veräußerung** für ein Unternehmen zahlen würde, ist die Rechtsprechung des BGH seit längerem der Auffassung, dass dann bei Unternehmen die sog. **latente Ertragsteuer** abgezogen werden müsse.⁶⁹⁵ Da dieser Abzug seinen Grund allein in der zugrunde liegenden Bewertungsmethode hat, die eine fiktive Veräußerung abbildet, ist er **unabhängig davon vorzunehmen, ob eine konkrete Veräußerung beabsichtigt ist**.⁶⁹⁶ Dies gilt auch dann, wenn der Wert der freiberuflichen Praxis zunächst als fortbestehende Nutzungsmöglichkeit im Zugewinn berücksichtigt wird, weil eine solche Berücksichtigung im Zugewinn voraussetzt, dass die Praxis frei verwertbar ist.⁶⁹⁷ Die so ermittelten latenten Ertragsteuern bilden einen **unselbständigen Bestandteil der Unternehmensbewertung** und mindern so unmittelbar den Unternehmenswert, sie sind nicht als Verbindlichkeit im Zugewinn zu berücksichtigen.⁶⁹⁸ Gegen diesen Ansatz der latenten Ertragsteuer bei der Unternehmensbewertung hat es in der familienrechtlichen Literatur kaum⁶⁹⁹ Widerstand gegeben. Sie ist mittlerweile gefestigte Rechtsprechung.

In diesem Zusammenhang hatte der BGH auch gebilligt, dass eine **pauschale Heranziehung** etwa des halben Steuersatzes – trotz der sich damals abzeichnenden Abschaffung – aus Gründen der Zweckmäßigkeit

⁶⁹³ Hierzu *Münch NJW* 2008, 1201.

⁶⁹⁴ BGH – XII ZR 108/16, *NJW* 2018, 61 m. Anm. *Münch*.

⁶⁹⁵ BGH – IV ZR 114/70, *NJW* 1972, 1269, mit ausführlicher Begründung jedenfalls für den Fall einer in Aussicht genommenen Veräußerung; BGH – IV b ZR 75/88, *NJW-RR* 1990, 68; BGH – XII ZR 194/01, *NJW-RR* 2005, 153.

⁶⁹⁶ Vgl. hierzu die Ausführungen in BGH – XII ZR 194/01, *NJW-RR* 2005, 153; *Schulz/Hauß*, Vermögensauseinandersetzung, Rn. 1955 f.; *Kogel NJW* 2011, 3337 (3338).

⁶⁹⁷ BGH – XII ZR 40/09, *DStR* 2011, 585.

⁶⁹⁸ Palandt/*Brudermüller* BGB § 1376 Rn. 15.

⁶⁹⁹ Gegenansicht bei *Hoppenz FamRZ* 2006, 449 ff.; *Tiedtke FamRZ* 1990, 1188 ff. noch zur älteren Ansicht des BGH: Abziehbarkeit nur, wenn spätere Veräußerung zum Stichtag absehbar; *Gernhuber NJW* 1991, 2238 (2442); Berücksichtigung einer solch ungewissen Forderung müsste – wie sonst auch – von der Wahrscheinlichkeit ihres Entstehens abhängig sein, so *Koch FamRZ* 2011, 628.

und Praktikabilität auch für den Zugewinnausgleich gebilligt werden könne.⁷⁰⁰

3. Latente Ertragsteuer auch bei der Pflichtteilsberechnung?

- 190 Wenn die latente Ertragsteuer bei der Unternehmensbewertung und auch – wie sogleich gezeigt wird – bei anderen Vermögensgütern im Familienrecht bei der Wertermittlung abgezogen werden muss, so stellt sich doch sofort die **Frage, ob dies auch bei der Pflichtteilsberechnung** zu geschehen hat. Im Grundsatz hat die Bewertung zu erfolgen wie im Familienrecht auch. Im Unterschied zu dem dort vorhandenen festen Stichtag erlaubt aber **§ 2313 BGB** eine andere Betrachtung. Danach kann bei zweifelhaften Verbindlichkeiten und ungewissen und unsicheren Rechten eine **nachträgliche Anpassung der Bewertung** erfolgen. Solche Verbindlichkeiten und Rechte sind zu behandeln wie eine aufschiebende Bedingung, dh sie werden zunächst nicht in Ansatz gebracht, können aber bei Eintritt der aufschiebenden Bedingung nachbewertet werden.

Dies erlaubt wohl eine **andere Handhabung** insb. bei solchen latenten Steuern, die nur bei einer Veräußerung innerhalb einer bestimmten Frist entstehen. Sie müssen nicht endgültig zum Todestag bewertet werden, sondern es **kann nach Fristablauf nochmals eine Prüfung erfolgen**, ob sich die latente Steuer **tatsächlich realisiert** hat. Nach den Regeln des § 2313 BGB könnte sie auch wohl dann erst vom Wert in **Abzug** gebracht werden. Das lässt Raum für konstruktives Vorgehen. Eine Realisierung einer latenten Ertragsteuer etwa durch Veräußerung in die Familie könnte dann zum Abzug führen. Rechtsprechung gibt es zu diesem Fragenkreis noch nicht.

II. Latente Steuer bei allen Vermögensgütern

1. Latente Ertragsteuer nunmehr bei allen Vermögensgütern

- 191 Vereinzelt war in der Literatur auf die hierdurch eintretende Ungleichbehandlung der Vermögensgüter im Rahmen des Zugewinnausgleichs hingewiesen worden.⁷⁰¹ Diesem Postulat ist der **BGH** nun in der Tat nachgekommen und hat in einer vielbeachteten Entscheidung – wenngleich nur in einem Nebensatz – festgestellt, dass der **Abzug latenter Ertragsteuer aus Gründen der Gleichbehandlung auch bei der Bewertung anderer Vermögensgegenstände** (genannt werden Grundstücke, Wertpapiere und Lebensversicherungen) zu erfolgen habe, und zwar bezogen auf die Verhältnisse am Stichtag und **ungeachtet einer etwaigen Veräußerungsabsicht**. Denn jede Bewertung, die auf einen am Markt erzielbaren Preis abstelle, müsse die mit einer Veräußerung zwangsläufig verbundene steuerliche Belastung mit einbeziehen.⁷⁰²

⁷⁰⁰ BGH – XII ZR 84/97, DStRE 1999, 363 f.

⁷⁰¹ Kogel NJW 2007, 556 (559).

⁷⁰² BGH – XII ZR 185/08, NJW 2011, 2572 (2576), Tz. 50.