

**BERND KUCKENBURG** RECHTSANWALT  
FACHANWALT FÜR FAMILIENRECHT  
FACHANWALT FÜR STEUERRECHT  
VEREIDIGTER BUCHPRÜFER  
EXPERTE FÜR UNTERNEHMENSBEWERTUNGEN  
MEDIATOR · GUTACHTER · DOZENT · COACH  
IM VERBAND ÖFFENTLICH  
BESTELLTER SACHVERSTÄNDIGER

WWW.BERND-KUCKENBURG.DE  
WWW.KUCKENBURG-RA-VBP.DE  
E-MAIL KUCKENBURG@RECHT-U-STEUERN.DE

IN KOOPERATION MIT

**RENATE PERLEBERG-KÖLBEL** RECHTSANWÄLTIN  
FACHANWÄLTIN FÜR STEUERRECHT  
FACHANWÄLTIN FÜR FAMILIENRECHT  
SCHWERPUNKT: INSOLVENZRECHT  
GUTACHTERIN · MEDIATORIN · DOZENTIN · COACH

WWW.PERLEBERG-KOELBEL.DE  
WWW.PERLEBERG-KOELBEL.COM  
E-MAIL PERLEBERG-KOELBEL@RECHT-U-STEUERN.DE

LISTER DAMM 2  
D-30163 HANNOVER  
FON 0511.262.777.0  
FAX 0511.262.777.77

Hannover, im November 2011  
00063-11/K/K



QUALITÄT DURCH  
FORTBILDUNG  
Fortbildungszertifikat der  
Bundesrechtsanwaltskammer

## Haftungsfalle Steuern

Herbsttagung der ARGE Familienrecht  
Darmstadt

25.11.2011 14:00-15:30 Uhr

## Inhaltsverzeichnis

0 Vorbemerkung.....	2
1 Zugewinn und Vermögensübertragung.....	3
1 1 Latente Steuern im Zusammenhang mit der Bewertung von Vermögensgegenständen im Zugewinnausgleichsverfahren.....	3
1 2 Schenkung- und Erbschaftsteuer bei Eheleuten und eingetragenen Lebenspartnerschaften, insbesondere bei Vermögensauseinandersetzungen.....	6
1 2 1 Steuerfreibeträge.....	6
1 2 2 Gütergemeinschaft.....	7
1 2 3 sachliche Steuerbefreiungen für Ehegatten bei Zuwendungen unter Lebenden oder Erwerb von Todes wegen bei Familienheimen.....	7
1 2 4 Unterhaltsleistungen und Schenkungsteuer.....	8
1 2 5 Anwartschaften, aufschiebend bedingte Ansprüche und Schenkungsteuer.....	8
1 2 6 Erbrechtlicher Zugewinnausgleich nach § 5 Abs. 1 ErbStG.....	8
1 2 7 Güterrechtlicher Zugewinnausgleich nach § 5 Abs. 2 ErbStG.....	8
1 2 8 Freigegebige Zuwendungen nach § 7 ErbStG.....	9
1 2 9 Zugewinnausgleich ohne Beendigung des Güterstandes.....	10
1 2 10 Ertragsteuerliche Problematik bei Übertragung von Vermögensgegenständen ..	10
1 3 Vermögensübertragungen an Kinder.....	12
2 Familiensteuerrecht.....	13
2 1 Methodisches Kalkül.....	13
2 2 Übersicht über die für den Familienrechtler relevanten Steuerrechtsänderungen.....	13
2 2 1 Unternehmensteuerreform 2008.....	13
2 2 1 1 Maßnahmenübersicht (Highlights):.....	14
2 2 1 2 besonderer Steuersatz für nicht entnommene Gewinne.....	14
2 2 1 3 Investitionsabzugsbetrag.....	15
2 2 1 4 Geringwertige Wirtschaftsgüter.....	17
2 2 1 5 degressive AfA für bewegliche Wirtschaftsgüter.....	18
2 2 1 6 Abgeltungsteuer.....	19
2 2 1 7 Teileinkünfteverfahren für gewerbliche Einkünfte nach § 3 Nr.40 EStG.....	22
2 2 1 8 Körperschaftsteuer/Gewerbsteuer.....	23
2 2 2 Aktuelles Steuerrecht.....	23
2 2 2 1 gemischte (private/betriebliche) Aufwendungen.....	23
2 2 2 2 Arbeitszimmer / Verwaltungsregelung.....	26
2 2 2 3 Liebhaberei bei selbständiger Arbeit.....	26
2 2 2 4 Aktuelles aus der Rechtsprechung.....	27
2 2 2 5 Aktuelles aus der Verwaltung.....	28
2 3 BilMoG (Bilanzrechtmodernisierungsgesetz).....	29
2 4 fiktive Steuerberechnung (u.a. Verfassungswidrigkeit der Dreiteilungsmethode).....	31
2 5 Ehegattenveranlagung.....	32
2 6 Steuererstattungen/Steuernachzahlungen.....	33
2 7 Steuerliche Abzugsfähigkeiten der Kosten im Zivilprozess.....	34
2 8 Ertragsteuer und Ehegattenunterhalt.....	34
3 Versorgungsausgleich und Ertragsteuer.....	36

## 0 Vorbemerkung

Die Materialfülle zum Thema "Haftungsfälle Steuern" ist überwältigend. Dieses gilt insbesondere im Hinblick auf das eingeschränkte "Zeitfenster" von nur 1,5 h. Um dem Thema gleichwohl einigermaßen gerecht zu werden, wird das Skript Darstellungen enthalten, die wegen des Zeitrahmens nicht vorgetragen werden können. Ein Einstieg in die jeweilige Problematik ist damit aber möglich.

Der Zeitrahmen lässt auch wenig Platz für systematische Darstellungen. Weiterführende Hinweise werden im Folgenden gegeben.

Gleichwohl ist eine gewisse Systematisierung, die die Gliederung deutlich macht, möglich. Die Hauptgliederungspunkte sind danach mit Steuerfragen zur Vermögensübertragung/Zugewinn und der Einkommenseite/Unterhalt, vorgegeben.

Warum stellt das Steuerrecht für den Familienrechtler eine immense Haftungsquelle dar? Der Rechtsanwalt hat das geltende Recht zu kennen und anzuwenden<sup>1</sup>. Dies gilt selbstverständlich auch für die Normen aus dem Teilrechtsgebiet der für Familienrechtler "schwer verdaulichen Kost"<sup>2</sup> des Steuerrechts, das zudem auch noch jährlichen Änderungen unterliegt (Stichwort: Jahressteuergesetz).

Zudem neigt die Rechtsprechung dazu, die Rechtsanwälte auch wegen falscher Tatsachenfeststellungen des Gerichts haften zu lassen<sup>3</sup>.

Fehlt das Problembewusstsein für die steuerrechtliche Problematik, hilft auch keine Rückfrage beim Steuerberater, weil diesem die familienrechtlichen Differenzierungen<sup>4</sup> gegenüber dem Steuerrecht unbekannt sind<sup>5</sup>.

## **1 Zugewinn und Vermögensübertragung**

### **1 1 Latente Steuern im Zusammenhang mit der Bewertung von Vermögensgegenständen im Zugewinnausgleichsverfahren**

In der betriebswirtschaftlich geprägten Bewertungslehre zur Unternehmensbewertung besteht seit langem Einigkeit, die latente Steuerlast wertmindernd in Abzug zu bringen<sup>6</sup>.

Die Bewertungslehre geht dabei nicht nur von den Zahllasten an das Finanzamt (Ertragsteuern) aus.

---

<sup>1</sup> BGH AnwBl 2009, 306

<sup>2</sup> Kogel Fam RZ 2011, 1207, 1208

<sup>3</sup> OLG Düsseldorf ZFE 2007, 36

<sup>4</sup> BGH Z 87, 36, 39

<sup>5</sup> Strohal, Unterhaltsrechtlich-relevantes Einkommen bei Selbständigen, Rn 272

<sup>6</sup> Bewertungsstandard des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW): Zur Bewertung im Erb- und Familienrecht, HFA 2/1995, IV; Peemöller/Piltz/Hannes, Praxishandbuch der Unternehmensbewertung, 4. Auflage, S.1006

Zu berücksichtigen sind auch die latenten Steuern, die sich aus der Diskrepanz von nach BilMoG ermitteltem handelsrechtlichen zu steuerrechtlichem Erfolg ergeben<sup>7</sup>.

Die unter dem Begriff "latente Steuerlast" auch im Familienrecht diskutierte Problematik resultiert aus dem fiktiv zu versteuernden Veräußerungsgewinn nach §§ 16, 18 Abs. 3, 34 EStG.

### Definition des Veräußerungsgewinns:

Dies ist der Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt (§ 16 Abs. 2 EStG; bei Beteiligung an einer Körperschaft<sup>8</sup> mit mehr als 1 % sind die Anschaffungskosten maßgeblich, § 17 Abs. 1 und 2 EStG).

Beispiel:

Buchwert des Betriebsvermögens (negativ)	-55.000 €
ermittelter Unternehmenswert	70.000 €
Veräußerungsaufwand, fiktiv, geschätzt	- 5.000 €
Veräußerungsgewinn	120.000 €

Der überholte Bewertungsstandard des Instituts der Wirtschaftsprüfer zur Unternehmensbewertung (HFA 2/1983) nahm noch einen individuellen Steuersatz an.

Der geltende Bewertungsstandard in IDW S 1<sup>9</sup> nimmt einen standardisierten Steuersatz an, wenn ein objektivierter Unternehmenswert zu ermitteln ist.

Dies wird damit begründet, dass eine subjektive latente Steuerlast dazu führen würde, dass der Unternehmenswert für jeden Beteiligten, zum Beispiel bei tausenden von Beteiligten an einer Publikumsgesellschaft, individuell und differenziert mit unterschiedlichen Ergebnissen zu ermitteln wäre.

Für eine objektivierte latente Steuerlast spricht mE der streitentscheidende Charakter eines Bewertungsgutachtens in einem Zugewinnausgleichsverfahren.

Weiteres Argument ist insoweit die Latenz der Steuerbelastung, bei der niemand weiß, wann der Steuertatbestand eintreten wird. Zum Beispiel wäre es denkbar, dass der Steuergesetzgeber die Versteuerung der Veräußerungsgewinne gänzlich wegfällt bzw. die Steuersätze anheben oder absenken ließe.

Die Bewertungslehre geht deshalb von einer Typisierung der Ertragsteuer zur Ermittlung eines objektiven Unternehmenswerts bei Bewertungsstichtagen bis zum 05.07.2007 (nach Ratifizierung der Unternehmensteuerreform 2008<sup>10</sup> durch den Deutschen Bundesrat am

---

<sup>7</sup> Ballwieser, Unternehmensbewertung, 3. Auflage, S.31

<sup>8</sup> siehe Abgrenzung zur Abgeltungsteuer unter 2 2 1 6

<sup>9</sup> IDW S 1, Rn 43,ff

<sup>10</sup> FA-FamR/Kuckenburg/Perleberg-Kölbel, Kap.13, Rn 4

06.07.2007 ist die Abgeltungsteuer bei Bewertungen ab 2009 wegen des Zuflusszeitpunktes maßgeblich<sup>11)</sup> von einem Steuersatz von 35 % aus. Dieser standardisierte Steuersatz entspricht langjährigen Erfahrungen zur Höhe der Steuersätze in Deutschland<sup>12)</sup>.

Bei Bewertung ab 2009 (mit Bewertungsstichtagen ab dem 06.07.2007) ist die Abgeltungssteuer zu berücksichtigen. Danach unterliegen Einkünfte aus ausgeschütteten Dividenden und Zinsen einer Abgeltungsbesteuerung von 25 % zuzüglich Solidaritätszuschlag (also effektiv 26,37 %). Hinzu kommt eine hälftige Kursgewinnversteuerung mit 13,19 % auf thesaurierte Gewinne wegen der üblichen Haltedauer von Kapitalbeteiligungen<sup>13)</sup>.

Bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften beträgt der Steuersatz weiterhin 35 %<sup>14)</sup>.

Zurück zu oben genanntem Beispiel:

Veräußerungsgewinn	120.000 €
35 % latente Steuer	- 42.000 €

ermittelter Unternehmenswert	70.000 €
abzüglich latente Steuern	-42.000 €
danach sind in die Zugewinnausgleichbilanz nur einzustellen	28.000 €

Das Beispiel macht deutlich, dass sich der Einzelunternehmer, der sich beispielsweise durch überhöhte Privatentnahmen unwirtschaftlich verhält und so ein negatives Eigenkapitalkonto verursacht, seine Zahllast dem Anspruchsteller gegenüber reduzieren kann. Er generiert durch dieses Verhalten eine höhere latente Steuerlast.

In der familienrechtlichen Literatur wird der Abzug der latenten Steuerlast teilweise für entbehrlich gehalten, weil bei der Bewertung anderer Vermögensgegenstände (z.B Grundstücke, Wertpapiere, Lebensversicherungen), eine latente Steuerlast nicht in Abzug gebracht wird und die Steuerschuld noch nicht entstanden ist<sup>15)</sup>.

Die Rechtsprechung dagegen nimmt generell eine Abzugsfähigkeit der latenten Besteuerung mit folgender Begründung an:

"Soweit der Wert danach ermittelt wird, was bei der Veräußerung zu erzielen wäre, darf nicht außer Betracht bleiben, dass wegen der damit verbundenen Auflösung der stillen Reserven dem Verkäufer wirtschaftlich nur der die fraglichen Steuern verminderte Erlös verbleibt. Insofern geht es um unvermeidbare Veräußerungskosten."<sup>16)</sup>

---

<sup>11)</sup> Peemöller/Kunowski, S.288

<sup>12)</sup> Peemöller/Kunowski, S.288

<sup>13)</sup> Ballwieser, S.121

<sup>14)</sup> Peemöller/Kunowski, S.288

<sup>15)</sup> Hoppenz, Fam RZ 2006, 449, 450; Gernhuber, NJW 1991, 2238, 2242; Tiedtke, Fam RZ 1990, 1188, 1193

<sup>16)</sup> BGH Fam RZ 2011, 622, Fam RZ 1991, 43, 48; Fam RZ 2005, 99, 101; Fam RZ 2011, 1367

Dies wird weiter damit begründet, dass die Bewertung einer freiberuflichen Praxis im Zugewinnausgleichsverfahren stichtagsbezogen und losgelöst von einer beabsichtigten Veräußerung erfolgt (es wird ein Wert ermittelt und nicht ein Preis!). Maßgeblich ist dabei der am Stichtag vorhandene Wert und die damit verbundene Nutzungsmöglichkeit des Unternehmens durch den Inhaber<sup>17</sup>.

Mit dieser Aussage bekennt sich der BGH auch inzident nochmal eindeutig zum Kriterium der Notwendigkeit der Veräußerbarkeit von Unternehmen mit der Folge, dass sich Sachverständigengutachten mit der Marktfähigkeit des zu bewertenden Unternehmens auseinandersetzen haben<sup>18</sup>.

Diese festzustellende Marktfähigkeit des Unternehmens führt zur Berücksichtigung der latenten Ertragsteuern.

In einem obiter dictum bekennt sich der BGH aus Gründen der Gleichbehandlung ebenfalls zur Berücksichtigung der latenten Steuerlast bei der Bewertung anderer Vermögensgegenstände<sup>19</sup>.

In dieser Entscheidung klärt der BGH zudem die Frage, wie die latente Steuer in Abzug zu bringen ist. Zwar ist am Stichtag nicht bekannt, wann und zu welchem Preis der betreffende Vermögensgegenstand tatsächlich veräußert wird. Für eine stichtagsbezogene Wertermittlung kommt es aber nicht darauf an, welche Ertragsteuern beim zukünftigen Veräußerungsfall tatsächlich anfallen könnten. Für den BGH ist die zum Stichtag bestehende Steuerregelung maßgebend<sup>20</sup>, d.h. die Anwendung des am Stichtag geltenden Einkommensteuerrechts. Dies setzt Kenntnis der individuellen Besteuerungsmerkmale voraus. Hierbei muss gegeben falls auf das Recht bis zur Einführung des Zugewinnausgleichs zurückgegriffen werden, folglich bis zum 1.7.1958.

(Ohne Berücksichtigung von Altersfreibeträgen beträgt beim Spitzensteuersatz die latente Steuer ca. 50 % des Unternehmenswertes: bei obigen Beispiel bleiben für die Zugewinnausgleichsbilanz nur ca. 10.000 € übrig!)

## **1 2 Schenkung- und Erbschaftsteuer bei Eheleuten und eingetragenen Lebenspartnerschaften, insbesondere bei Vermögensauseinandersetzungen**

### 1 2 1 Steuerfreibeträge

Unabhängig von der Steuerbarkeit besteht zwischen Ehegatten (gilt auch immer für die eingetragene Lebenspartnerschaft) alle 10 Jahre ein persönlicher Ehegattenfreibetrag in

---

<sup>17</sup> BGH Fam RZ 2011, 1367

<sup>18</sup> BGH Fam RZ 1978, 332; Kuckenburg, Unternehmensbewertung der freiberuflichen Praxis und der Freiberufler-GmbH, FuR 2011, 515, 517

<sup>19</sup> BGH Fam RZ 2011, 1367, 1372; Klein/Kuckenburg, Familienvermögensrecht, Rn 452

<sup>20</sup> BGH Fam RZ 2011, 1367, 1372

Schenkungs- und Erbschaftsfällen<sup>21</sup> in Höhe von 500.000 € und für den Todesfall ein weiterer Ehegattenversorgungsfreibetrag von 256.000 €, § 16 Abs. 1 Nr. 1, § 17 Abs. 1 ErbStG<sup>22</sup>. Beide Freibeträge gelten ehегüterstandsunabhängig.

### 1 2 2 Gütergemeinschaft

Als güterstandsabhängig besteht die gesetzliche Regelung, dass die Begründung der Gütergemeinschaft als Schenkung fingiert wird, § 7 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG.

### 1 2 3 sachliche Steuerbefreiungen für Ehegatten bei Zuwendungen unter Lebenden oder Erwerb von Todes wegen bei Familienheimen

Die alte Fassung des § 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG kannte bei Schenkungen unter Lebenden eine allgemeine sachliche Steuerbefreiung für Zuwendungen unter Ehegatten, wenn diese das Familienwohnheim betraf<sup>23</sup>.

Hierin liegt eine erhebliche Haftungsfalle im familienrechtlichen Mandat, weil diese Gesetzeslage in der Neufassung nicht mehr gegeben ist!

Eine Schenkungsteuerbefreiung<sup>24</sup> nach § 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG gilt für **Zuwendungen unter lebenden Ehegatten und eingetragenen Lebenspartnern** unter den folgenden Voraussetzungen:

- Zuwendungen unter Lebenden zwischen Ehegatten und eingetragenen Lebenspartnern, bzgl. eines im Inland/EU/EWR gelegenen bebauten Grundstücks i.S.v. §§ 181 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 BewG, soweit darin eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken ganz oder teilweise genutzt wird (Familienheim, bei Teilnutzung gequotelte).
- Bei Übertragung muss die Wohnung am Stichtag als Familienheim genutzt werden, ein vorzeitiges Verlassen bei Trennung, auch aus zwingenden Gründen, ist steuerschädlich.
- Eine Behaltefrist besteht nicht.

Eine Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG gilt für den **Erwerb von Todes wegen durch Ehegatten und eingetragene Lebenspartner** unter folgenden Voraussetzungen:

- Erwerb von Todes wegen durch die überlebenden Ehegatten oder eingetragenen Lebenspartner, bzgl. eines im Inland/EU/EWR belegenen bebauten Grundstücks i.S.v. §§ 181 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 BewG soweit der Erblasser darin eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat (oder aus zwingenden Gründen, bspw. Pflegeheimaufent-

---

<sup>21</sup> Zur Schenkungs- und Erbschaftsteuerreform zum 1.1.2009: Kuckenburg, FuR 2009, 261 ff

<sup>22</sup> Systematisierung nach von Oertzen, Steuerliche Fallen zwischen Eherecht und ehelicher Lebensqualität, FamRZ 2010, 1785

<sup>23</sup> von Oertzen, aaO stellt die alte Rechtslage bis 13.12.2010 dar!

<sup>24</sup> Klein/Kuckenburg Familienvermögensrecht, Rn 492 ff

halt, verhindert war) und die vom Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt ist; bei Erbengemeinschaften tritt die Steuerfreiheit nur bei dem Mitglied der Erbengemeinschaft ein, das selbst dort Wohnung nimmt.

- Die Weitergabe an Dritte, auch an Miterben, ist steuerschädlich.
- Der Erwerber muss das Familienhaus zehn Jahre selbst zu Wohnzwecken genutzt haben oder aus zwingenden Gründen an der Nutzung gehindert sein.

### 1 2 4 Unterhaltsleistungen und Schenkungsteuer

Die Erfüllung des gesetzlichen Unterhaltsanspruchs kann keine Schenkungsteuerbarkeit auslösen.

Auch eine über den gesetzlichen Anspruch hinausgehende Mehrleistung ist nach § 13 Abs. 1 Nr. 12 ErbStG schenkungsteuerbefreit.

Diese Schenkungsteuerfreiheit wird ehedüterstandsunabhängig gewährt, wenn angemessener Unterhalt gezahlt wird.

Der unbestimmte Rechtsbegriff "angemessen" wird eng ausgelegt und ist naturgemäß risikobehaftet.

### 1 2 5 Anwartschaften, aufschiebend bedingte Ansprüche und Schenkungsteuer

Erbschaft- und Schenkungsteuer fallen bei Anwartschaften, aufschiebend bedingten Ansprüchen und sonstigen ungewissen Rechten, die keine bewertbaren Rechtspositionen darstellen, nicht an.

Demgegenüber kann der Verzicht, für den eine Abfindung gewährt wird, eine freigebige Zuwendung nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG darstellen<sup>25</sup>.

### 1 2 6 Erbrechtlicher Zugewinnausgleich nach § 5 Abs. 1 ErbStG

Kommt es bei Beendigung des Güterstandes der Zugewinngemeinschaft zur erbrechtlichen Abwicklung, weil die Eheleute bis zum Tod eines Ehegatten im Güterstand der Zugewinngemeinschaft gelebt haben, ist nur für steuerliche Zwecke fiktiv eine steuerfrei zu stellende Ausgleichsforderung zu ermitteln und vom Erwerb des Ehegatten abzuziehen.

Die Wertermittlung erfolgt nach den gesetzlichen Vorschriften der §§ 1373 ff BGB, so dass hier vertragliche Vereinbarungen unberücksichtigt bleiben<sup>26</sup>.

### 1 2 7 Güterrechtlicher Zugewinnausgleich nach § 5 Abs. 2 ErbStG

Die Vorschrift des § 5 Abs. 2 ErbStG verweist auf die §§ 3 und 7 ErbStG.

---

<sup>25</sup> BFH DStR 2007, 1516; BFH FamRZ 2008, 783

<sup>26</sup> Entwurf ErbStR 2011, vom 1.8.2011, R E 5.1



Diese Regelungen gelten für die so genannte güterrechtliche Lösung im Todesfall oder Beendigung der Zugewinnngemeinschaft durch Urteil oder ehevertragliche Vereinbarung.

Entspricht der Ausgleichsbetrag den gesetzlichen Regelungen des § 1378 BGB, handelt es sich um einen nicht steuerpflichtigen Erwerb (§ 5 Abs. 2 ErbStG).

Verzichtet der berechtigte Ehegatte auf den geltend gemachten Ausgleichsanspruch, kann, sofern Bereicherung und Wille zur Unentgeltlichkeit gegeben sind, darin eine Schenkung unter Lebenden an den Ehegatten liegen. Erfolgt der Verzicht gegen eine Abfindung, tritt diese an die Stelle der Ausgleichsforderung und ist damit ebenfalls steuerfrei.

Die Nichtsteuerbarkeit tritt auch hinsichtlich einer durch Ehevertrag oder Vertrag im Zusammenhang mit der Ehescheidung modifizierten Ausgleichsforderung ein (§§ 1408, 1378 Abs. 3 Satz 2 BGB)<sup>27</sup>.

Hat es zwischen den Eheleuten im Güterstand der Zugewinnngemeinschaft bereits schenkungsteuerbare und -pflichtige Zuwendungen gegeben, sind diese nach § 29 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG auf den konkret zu ermittelnden Zugewinnausgleichsanspruch anzurechnen<sup>28</sup>.

### 1 2 8 Freigebiges Zuwendungen nach § 7 ErbStG

Dieser steuerrechtliche Schenkungsbegriff unterscheidet sich vom zivilrechtlichen Schenkungsbegriff des § 516 BGB darin, dass keine Einigung zwischen Schenker und Beschenkten über die Unentgeltlichkeit der Zuwendung erforderlich ist.

Eine freigebiges Zuwendung liegt infolgedessen dann vor, wenn sie unentgeltlich erfolgt und der Empfänger objektiv auf Kosten des Zuwendenden bereichert ist. Dabei muss der Zuwendende die Unentgeltlichkeit subjektiv gewollt haben.

Bereicherung kann dabei jede Mehrung des Vermögens und jede Verminderung von Schulden oder Belastungen des Bedachten sein. Diese Tatbestände sind anhand der gemeinen Werte (Verkehrswerte) zu beurteilen.

Infolgedessen sind unbenannte (ehebedingte) Zuwendungen nicht von der Schenkungsteuer ausgenommen, obwohl sie wegen ihres spezifisch ehebezogenen Charakters nach herrschender zivilrechtlicher Auffassung keine Schenkungen im Sinne der §§ 516 ff BGB darstellen.

Die Schenkungsteuerpflicht richtet sich nach der Vorschrift des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG.

Die objektive Unentgeltlichkeit entfällt auch nicht, wenn ehebedingte Motive vorliegen wie z.B. ein Ausgleich für geleistete Mitarbeit und/oder eine angemessene Beteiligung an den Früchten des ehelichen Zusammenwirkens<sup>29</sup>.

---

<sup>27</sup> Entwurf ErbStR 2011, vom 1.8.2011, R E 5.2; zur Ertragsteuerproblematik nach § 23 EStG vgl. Carsten Kleffmann, Steuerliche Auswirkungen der Grundstücksübertragung zur Erfüllung des Zugewinnausgleichsanspruchs, FuR 2011, 381f

<sup>28</sup> Entwurf ErbStR 2011, vom 1.8.2011, R E 5.1 Abs.6

Eine freigebige Zuwendung kann auf jeden Fall dann nicht gegeben sein, wenn der Vermögenstransfer zwischen den Ehegatten aufgrund eines Vergleichs im Rahmen eines Scheidungsverfahrens erfolgt. Es fehlt dann am subjektiven Tatbestandsmerkmal des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG. In derartigen Verfahren schenken sich die Ehegatten nichts!<sup>30</sup>

Eine freigebige Zuwendung im Sinne des § 7 Abs. 1 ErbStG kann sich aber aus einer ehevertraglichen Vereinbarung ergeben.

Verpflichtet sich der Ehemann beispielsweise als Ausgleich für den Verzicht auf nachehelichen Unterhalt zu Kompensationszahlungen, die den persönlichen Freibetrag von 500.000 € übersteigen, löst dieses auf den darüber hinausgehenden Betrag Schenkungsteuer aus. Dies gilt auch dann, wenn dieses in Ansehung der vom BGH<sup>31</sup> geforderten Inhaltskontrolle für Eheverträge geschieht.

Schenkungssteuerrechtlich liegt ein Verzicht auf einen in der Zukunft vielleicht entstehenden Anspruch vor<sup>32</sup>.

Absolut steuerschädlich ist auch die Einzahlung auf ein so genanntes Oder-Konto durch einen Ehegatten. Hat beispielsweise der Ehemann die Erlöse aus der Veräußerung einer Firmenbeteiligung auf dieses Konto eingezahlt, so hat der Ehemann seiner Ehefrau die Hälfte des Einzahlungsbetrages freigebig zugewendet<sup>33</sup>!

Eine freigebige Zuwendung ist nach dem BFH<sup>34</sup> auch dann gegeben, wenn in intakter Ehe der Altersvorsorgeunterhalt geleistet wird, weil dieser in intakter Ehe nicht hinreichend konkretisiert ist, obwohl nach herrschender familienrechtlicher Meinung<sup>35</sup> auch in intakter Ehe ein Altersunterhaltsanspruch besteht.

### 1 2 9 Zugewinnausgleich ohne Beendigung des Güterstandes

Wenn der Güterstand der Zugewinngemeinschaft nicht beendet und Zugewinn geleistet wird, handelt es sich um Schenkungen zwischen Ehegatten, weil der Ausgleich auf einen rechtlich nicht existenten Anspruch gerichtet ist<sup>36</sup>.

### 1 2 10 Ertragsteuerliche Problematik bei Übertragung von Vermögensgegenständen

---

<sup>29</sup> Entwurf ErbStR 2011, vom 1.8.2011, R E 7

<sup>30</sup> BFH 2003, 529

<sup>31</sup> BGH FamRZ 2004, 601

<sup>32</sup> BFH FamRZ 2008, 783

<sup>33</sup> FG Nürnberg, Urteil vom 25.03.2010- 4 K 654/2008,; Revision zugelassen, BFH II R 33/10

<sup>34</sup> BFH, FamRZ 2008, 55

<sup>35</sup> von Oertzen, aaO, 1787 mwN

<sup>36</sup> BFH, BStBl 2007 II 785=

FamRZ 2007, 1812

## ARGE Familienrecht / Kuckenburg

---

Steuerrechtlich ist die Übertragung von Sachwerten zur Erfüllung der Zugewinnausgleichsforderung ein entgeltliches Rechtsgeschäft (Erfüllung einer Rechtspflicht gegen Übertragung eines Sachwertes und damit tauschähnliches Geschäft), das den Veräußerungstatbestand des § 23 EStG erfüllen kann<sup>37</sup>.

Beispiel<sup>38</sup>: (ohne SolZ und Kirchensteuer)

### Sachverhalt:

Ehemann schuldet Ehefrau 1 Mio. € Zugewinn;  
er überträgt ihr eine  
fremdvermietete Eigentumswohnung (Erwerb 2002 mit AHK 500 T€, 2010 nach AfA 287,5 T€ und Verkehrswert 750 T€) sowie ein  
Wertpapierdepot (Kurswert 150 T€, AK 50 T€, nach dem 1.1.2009 angeschafft) und  
zahlt 100 T€.

### Lösung:

Die Übertragung des Grundstücks führt zu einem Veräußerungsgewinn nach § 23 Abs.1 S.1 Nr.1 S1 EStG, was bei der Vertragsgestaltung zu bedenken ist!

Veräußerungsgewinn errechnet sich nach § 23 Abs. 3 S. 1 EStG:

Veräußerungspreis	750.000 €
./. um AfA geminderte Anschaffungskosten, § 23 Abs. 3 S.4 EStG	287.500 €
Veräußerungsgewinn	462.500 €

*Besteuerung: § 32a Abs.1 Nr.5 EStG:  $0,45 \times 462.000 \text{ €} \text{ ./} 15.694 \text{ €} = 192.431 \text{ €}$*

Die Übertragung des Wertpapierdepots führt zu einem Veräußerungsgewinn nach § 20 Abs.2 und 4 EStG, was bei der Vertragsgestaltung zu bedenken ist!

Veräußerungspreis	150.000 €
./. Anschaffungskosten	50.000 €
	100.000 €

*Besteuerung nach § 32a Abs.1 EStG, 25% Abgeltungsteuer* 25.000 €

*Ertragsteuerzahllast* 217.431 €

---

<sup>37</sup> Carsten Kleffmann, Steuerliche Auswirkungen der Grundstücksübertragung zur Erfüllung des Zugewinnausgleichsanspruchs, FuR 2011, 381f mit Beispielen; OFD Frankfurt, FR 2001, 322; OFD München, DB 2001, 1533

<sup>38</sup> Beispiel nach von Oertzen, Steuerliche Fallen zwischen Eherecht und ehelicher Lebensqualität, FamRZ 2010, 1785, 1787

## 1 3 Vermögensübertragungen an Kinder

In der Steuerklasse I befinden sich nach § 15 ErbStG auch die Kinder und Stiefkinder, die nach § 16 ErbStG einen Freibetrag in Höhe von 400.000 € haben.

Eine Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG gilt darüber hinaus für den **Erwerb von Todes wegen durch Kinder** unter folgenden Voraussetzungen:

- Erwerb von Todes wegen durch Kinder und die Kinder verstorbener Kinder i.S.d. Steuerklasse I,
- bzgl. eines im Inland/EU/EWR belegenen bebauten Grundstückes nach §§ 181 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 BewG, soweit darin eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird (oder der Erblasser aus zwingenden Gründen an der Nutzung gehindert war) und die beim Erwerber unverzüglich zur Nutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt ist;
- Begrenzung der Wohnfläche auf 200 m<sup>2</sup>,
- die Weitergabe an Dritte, auch an Miterben, ist steuerschädlich.
- Der Erwerber muss das Familienheim zehn Jahre selbst zu Wohnzwecken nutzen oder aus zwingenden Gründen an der Nutzung gehindert sein.

Durch die verkehrswertorientierte Bewertung des Betriebsvermögens wächst die praktische Bedeutung und das Haftungsrisiko bei Nichtbeachtung des § 7 Abs. 7 ErbStG.<sup>39</sup>

Als Schenkung gilt nach dieser Vorschrift auch der auf dem Ausscheiden des Gesellschafters beruhende Übergang des Anteils an einer Personen- oder Kapitalgesellschaft auf den anderen Gesellschafter oder die Gesellschaft, soweit der Wert, der sich über seinen Anteil z.Zt. des Ausscheidens nach § 12 ErbStG ergibt, den Abfindungswert übersteigt.

### Beispiel:

A, B, C und D sind mit je 25 % an der ABCD-GmbH beteiligt. Der Verkehrswert der GmbH beläuft sich auf 4,4 Mio. €.

D verstirbt und nach der gesellschaftsvertraglichen Abfindungsregelung erhält der Erbe von D, sein Sohn E, eine Abfindung i.H.v. 500.000 €.

### Lösung:

Verkehrswert des Anteils	1.100.000 €
./. Abfindung	500.000 €
Differenz	600.000 €

---

<sup>39</sup> Kuckenburg, FuR 2009, 261, 246.

Es liegt eine steuerpflichtige Abfindung des E gem. §§ 10 Abs.10, 16 ErbStG mit 200.000 € (600.000 € ./. Freibetrag 400.000 €) vor. Gem. § 19 ErbStG beläuft sich der Steuersatz auf 11% und damit auf 22.000 €.

Weiterhin liegt eine steuerpflichtige Schenkung i.H.v. je 200.000 € an A, B und C nach § 7 Abs. 7 ErbStG vor. Nach § 16 ErbStG unterliegen die drei Mitgesellschafter der Steuerklasse III mit einem Freibetrag von 20.000 €. Der Steuersatz nach § 19 ErbStG beläuft sich bei 180.000 € auf 30% und damit auf je 54.000 €!

## **2 Familiensteuerrecht**

### **2 1 Methodisches Kalkül**

Wenn das unterhaltsrechtlich relevante Einkommen aus dem steuerrechtlich relevanten Einkommen abgeleitet<sup>40</sup> wird, hat dieses zur Folge, dass auch der Familienrechtler das 1 x 1 des Steuerrechts beherrschen muss.

Bevor sich also familienrechtliche Überlegungen bei der Einkommensermittlung aus Gewinnermittlungseinkünften (Landwirtschaft und Forsten / Gewerbebetrieb / selbstständiger Arbeit), aber auch bei der Ermittlung von Einkommen aus den Überschusseinkünften (Einkünfte aus Kapitalvermögen / Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung / sonstige Einkünfte) anschließen, hat die Überlegung zu erfolgen, ob beim ersten Schritt der Überprüfung der Einkünfte das Steuerrecht ordnungsgemäß angewendet worden ist<sup>41</sup>.

Was steuerlich keine Anerkennung finden kann (Beispiel: Abzugsfähigkeit bestimmter Betriebsaufgaben) kann natürlich auch familienrechtlich keine Anerkennung finden.

Erst im zweiten Schritt wird überprüft, ob familienrechtliche Modifikationen des steuerrechtlichen Ergebnisses erforderlich sind.

### **2 2 Übersicht über die für den Familienrechtler relevanten Steuerrechtsänderungen**

#### **2 2 1 Unternehmensteuerreform 2008**

Der Familienrechtler hat wichtige Neuerungen des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008<sup>42</sup> (gilt für alle Gewinnermittlungen ab 2008 und bei abweichendem Wirtschaftsjahr erstmals für das Wirtschaftsjahr, das 2008 endet) zu beachten.

---

<sup>40</sup> BGHZ 87, 36, 39; BGH FamRZ 1982, 151; 680, 681; BGH FamRZ 2004, 1177, 1178; OLG Frankfurt FamRZ 2007, 404, 405, 406; Kuckenburg/Perleberg-Kölbel, Unterhaltseinkommen, Rdn 1

<sup>41</sup> Familiensteuerrecht: FA-FamR/Kuckenburg/Perleberg-Kölbel, 8.Auflage, 13.Kap

<sup>42</sup> BGBl. I 2007, 1912; in Kraft getreten für die Abgeltungsteuer am 1.1.2009; ausführlich: Kuckenburg, Haftungsfalle Unternehmensteuerreform, FuR 2009, 261

## 2 2 1 1 Maßnahmenübersicht (Highlights):

- Senkung des bisherigen Körperschaftsteuersatzes von 25 % auf 15 %;
- das bisherige Halbeinkünfteverfahren wird zum Teileinkünfteverfahren (60 % der Erlöse sind steuerpflichtig) und gilt nur noch für Gewinnausschüttungen, Veräußerungsgewinne etc. im Zusammenhang mit Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, die sich im Betriebsvermögen von Einzelunternehmen oder Personengesellschaften befinden oder für Gewinne aus der Veräußerung privater Beteiligungen im Sinne des § 17 EStG (Beteiligung von mind. 1% am Gesellschaftskapital innerhalb der letzten fünf Jahre).
- Sondersteuersatz von 28,25 % zzgl. Soli und ggf. Kirchensteuer für einbehaltene Gewinne bei Einzelunternehmern und Mitunternehmern von Personengesellschaften (Thesaurierungsbegünstigung). Werden diese thesaurierten Gewinne später entnommen, erfolgt eine Nachversteuerung mit einem Steuersatz von weiteren 25 % (= 53,25 % plus Soli und Kirchensteuer!)
- Senkung der Gewerbesteuermesszahl von 5 % auf 3,5 %
- Wegfall des Betriebsausgabenabzugs der Gewerbesteuer
- Wegfall der 50 %igen Hinzurechnung von Dauerschuldzinsen bei der Gewerbesteuer. Im Gegenzug dafür Hinzurechnung von 25 % sämtlicher Fremdkapitalzinsen sowie von 25 % der Finanzierungsanteile von Mieten, Pachten, Leasingraten und Lizenzgebühren bei der Gewerbesteuer
- Abschaffung der degressiven Abschreibung
- Begrenzung der Sofortabschreibung für Geringwertige Wirtschaftsgüter
- Einführung eines Investitionsabzugsbetrags<sup>43</sup> im Rahmen der Sonderabschreibungen nach § 7g EStG; dabei Anhebung der Betriebsvermögensgrenze auf 235.000 € (L&F 125 T€; EÜR 100 T€ Gewinn);
- Einführung einer 25 %igen Abgeltungsteuer (ab 1.1.2009) auf private Kapitalerträge und Wertpapier-Veräußerungsgewinne ab 2009; in diesem Zusammenhang werden die Voraussetzungen für den Kontenabruf durch Behörden und Gerichte neu geregelt.

## 2 2 1 2 besonderer Steuersatz für nicht entnommene Gewinne

§ 34a EStG eröffnet für Einzelunternehmen und Personengesellschaften die Möglichkeit, thesaurierte Gewinne, also nicht entnommene Gewinne, mit einem besonderen Steuersatz zu belegen.

---

<sup>43</sup> Beispiel für Auswirkung des Investitionsabzugsbetrages; Kuckenburg/Perleberg-Kölbel, Haftungsfalle Unternehmensteuerreform, FuR 2009, S. 140, 142

Auf Antrag des Steuerpflichtigen kann der Anteil des Gewinns, den er im Wirtschaftsjahr nicht entnimmt, anstatt mit seinem persönlichen progressiven, mit einem ermäßigten Steuersatz von 28,25% zuzüglich des Solidaritätszuschlages und ggf. der Kirchensteuer besteuert werden (so genannter Thesaurierungssteuersatz).

Die steuerliche Systematik und Belastung von Personenunternehmen soll damit denen von Kapitalgesellschaften angeglichen werden.

Die Vergünstigung kann allerdings nur von Steuerpflichtigen in Anspruch genommen werden, die ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich nach §§ 4 Abs. 1 S. 1 oder 5 EStG ermitteln.

Werden die begünstigt besteuerten Gewinnanteile in späteren Jahren entnommen, erfolgt eine Nachversteuerung mit 25% zuzüglich des Solidaritätszuschlags und ggf. der Kirchensteuer. Wegen der extrem hohen Ausschüttungsbelastung ist die Thesaurierung nur dann sinnvoll, wenn keine Ausschüttung zumindest in absehbarer Zeit beabsichtigt ist.

Aus diesem Grund ist jährlich der nachversteuerungspflichtige Betrag je Betrieb oder Unternehmensanteil nach §§ 179 ff AO gesondert festzustellen<sup>44</sup>.

### Hinweis:

Auf diese Feststellungsbescheide besteht ein unterhaltsrechtlicher Auskunfts- und Beleganspruch.

Der Antrag zur Besteuerung mit dem Thesaurierungssteuersatz kann ein Instrument zur vermeintlichen Einkommensreduzierung im Unterhaltsrecht sein!

Um spätere Entnahmen und Besteuerungen zu erkennen, muss der Familienrechtler, der den Unterhaltsgläubiger vertritt, entsprechende Auskünfte verlangen und sich die jährlich ergehenden Feststellungsbescheide vorlegen lassen. Wer den Unterhaltsschuldner vertritt, sollte die Gründe für die betriebswirtschaftliche Notwendigkeit der Thesaurierung substantiiert vortragen.

### 2 2 1 3 Investitionsabzugsbetrag

Die alte Vorschrift des § 7g EStG über Ansparabschreibungen entfällt.

An ihre Stelle tritt der Investitionsabzugsbetrag.

Gegenüber dem alten Recht ergeben sich folgende Änderungen:

- Anhebung des Höchstbetrages für die in Anspruch genommenen Abzugsbeträge von 154.000 € auf 200.000 €.
- Begünstigung von nicht nur neuen Wirtschaftsgütern des beweglichen Anlagevermögens, sondern auch von gebrauchten.

---

<sup>44</sup> Perleberg-Kölbel in Pump/Leibner, AO, Rdn 7ff zu § 180 AO

## ARGE Familienrecht / Kuckenburg

---

- Abzug in Höhe von 40% vom Gewinn für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines Wirtschaftsgutes.
- Zusätzlich kann gem. § 7g Abs.5 EStG eine Sonderabschreibung vorgenommen werden, die insgesamt 20% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten betragen darf.

Zur Anwendung ist jedoch Voraussetzung, dass der Betrieb bestimmte Größenmerkmale nicht überschreitet, das begünstigte Wirtschaftsgut in den beim Finanzamt einzureichenden Unterlagen hinreichend bezeichnet ist und die Höhe der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten angegeben wird.

Die Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrages ist dann rückgängig zu machen, wenn die geplante Investition innerhalb des Zeitraumes von zwei Jahren nicht durchgeführt wird.

### Hinweis:

Der Ausweis erfolgt in den „beim Finanzamt einzureichenden Unterlagen“ und damit nicht mehr in der Bilanz, woraus ein gesonderter familienrechtlicher Auskunfts- und Beleganspruch resultiert.

Bei nicht durchgeführter Investition wird die Veranlagung der Vorjahre mit Vollverzinsung nach § 233a AO mit neuen Bescheiden korrigiert!

Neu ist folglich, dass die Veranlagung des Wirtschaftsjahres zu korrigieren ist, in dem der Investitionsabzugsbetrag in Anspruch genommen worden ist und nicht, wie nach bisherigem Recht, die Veranlagung des Wirtschaftsjahres der Auflösung.

### Hinweis:

Es ergehen somit korrigierte Steuerbescheide für die vergangenen Jahre, in denen der Investitionsabzugsbetrag nicht in Anspruch genommen wurde.

Zusätzlich erfolgt eine Verzinsung der Steuernachforderung nach §§ 233a, 238 AO, so dass bei Nichtinvestition die neue Regelung gegenüber der alten kaum noch eine steuerliche Entlastung, eher nur eine Steuerpause, darstellt.

### **Beispiel für Gewinnauswirkungen bei Investition:**

#### **Sachverhalt:**

im Jahr 2009 für das Jahr 2011 geplante Investition mit	80T €
tatsächlich vorgenommene Investition 2011	100T €

#### **Lösung:**

2009 - 1. Jahr



<b>Investitionsabzugsbetrag 40% von 80T€ = Aufwand 2009</b>		<b>32T €</b>
2011 - 2. Jahr		
Vorwegabzug 40% von 100 T€	40T €	
Auflösung Investitionsabzug 2009	-32T €	
Differenz:		8T €
Bemessungsgrundlage AfA	60T €	
Sonder- AfA 20 % nach § 7g Abs.5 EStG		12T €
Normal- AfA 10%		6T €
<b>Aufwand 2011!</b>		<b>26T €</b>
<b>Gewinnreduzierender Gesamtaufwand 2009 und 2011</b>		<b>58T €</b>

## Hinweis:

Da die Veranlagung des Wirtschaftsjahres wegen Nichtinvestition zu korrigieren ist, in dem der Investitionsabzugsbetrag in Anspruch genommen worden ist, sind fiktive Steuerberechnungen, wie sie der BGH<sup>45</sup> für die bisherige Ansparabschreibung vornimmt, obsolet, falls die Bildung und Auflösung des Investitionsabzugsbetrages nicht innerhalb des unterhaltsrelevanten Betrachtungszeitraumes vorgenommen wird! Es erfolgt die Neuveranlagung.

Die Gewinnerhöhung ergibt sich danach rückwirkend für den Betrachtungszeitraum mit einer Nachversteuerung für das korrigierte Wirtschaftsjahr.

Wird die Investition aber vorgenommen, sind die Abschreibungselemente zu eliminieren, die einem tatsächlichen Werteverzehr nicht entsprechen. Dies führt zur Anhebung der Bemessungsgrundlage der Normal-AfA (im Beispiel 10% von 100T € statt von 60T € = AfA 10T €)<sup>46</sup>. In Anwendung der vorgenannten Rechtsprechung<sup>47</sup> muss dann weiterhin eine fiktive Steuerberechnung erfolgen.

Dies gilt es wegen der unterschiedlichen Ergebnisse im Rahmen des In- bzw. Für- Prinzips zu beachten.

Weil darüber hinaus der Ausweis der geplanten Investition und der dazu benötigte Investitionsbetrag in den dem Finanzamt einzureichenden Unterlagen und damit nicht mehr in der Bilanz erscheinen, ist auch hier ein gesonderter Auskunft- und Beleganspruch zu beachten.

## 2 2 1 4 Geringwertige Wirtschaftsgüter

Grundsätzlich folgt das Familienrecht dem Steuerrecht, es sei denn, die GWG erreichen eine ungewöhnliche Höhe<sup>48</sup>.

---

<sup>45</sup> BGH, FamRZ 2004, 1177ff

<sup>46</sup> fiktive AfA-Tabelle wie in BGH FamRZ 2003, 741 für die Folgejahre erforderlich!

<sup>47</sup> BGH, FamRZ 2004, 1177ff

<sup>48</sup> FA-FamR/Kuckenburg/Perleberg-Kölbel, 8. Auflage, 13. Kapitel, Rn.6, 42

VAZ bis 2007: Wahlrecht bis netto 410 €

VAZ 2008 und 2009 zwingend bis netto 150 €

Der Steuerpflichtige ist in diesen Jahren verpflichtet, den betreffenden Aufwand für Geringwertige Wirtschaftsgüter sofort als Betriebsausgaben geltend zu machen. Es besteht also kein Wahlrecht mehr. Die Anschaffungs- und Herstellungskosten sind bei den Gewinneinkünften also von 410 € auf 150 € gesenkt worden.

§ 6 Abs.2a EStG sieht „zur Vereinfachung“ für Gewinneinkunftsarten eine Vollbewertung vor. Dies bedeutet, dass alle Zugänge innerhalb eines Jahres mit Anschaffungskosten zwischen 150 € und 1.000 € in einem Sammelposten erfasst und unabhängig von eventuellen Veräußerungen oder Entnahmen über fünf Jahre abgeschrieben werden<sup>49</sup>.

Dies kommt unterhaltsrechtlichen Überlegungen zum tatsächlichen Werteverzehr entgegen. Zudem ist eine Auskunftspflicht für diese Dokumentation gegeben.

Bei den Überschusseinkünften (Vermietung und Verpachtung, Einkünften aus Kapitalvermögen, sonstigen Einkünften) bleibt es 2008 und 2009 allerdings bei der Grenze von 410 € (§ 9 Abs.1 Nr.7 EStG aF).

VAZ ab 2010

Ab diesem Veranlagungszeitraum besteht ein Wahlrecht, die Sofortabschreibung für GWG bis 410 € oder die Poolabschreibung für alle Wirtschaftsgüter zwischen 150 € und 1000 € anzuwenden.

### Hinweis:

Da im Rahmen von Gewinneinkünften die Zugänge innerhalb eines Jahres mit Anschaffungskosten zwischen 150 € und 1.000 € in einem Sammelposten<sup>50</sup> (ab 2010 möglich, aber nicht mehr zwingend) erfasst und unabhängig von eventuellen Veräußerungen oder Entnahmen über fünf Jahre abgeschrieben werden können, besteht auf das Verzeichnis des Sammelpostens der GWG des Anlagevermögens ein unterhaltsrechtlicher Auskunfts- und Beleganspruch!

### 2 2 1 5 degressive AfA für bewegliche Wirtschaftsgüter

Bei der degressiven AfA wird ein fester Prozentsatz in jedem Jahr vom Buchwert des Vorjahres abgezogen („fallende Jahresbeträge“). Dabei darf der Prozentsatz ein festgelegtes Vielfaches des bei der linearen AfA anzuwendenden Abschreibungsprozentsatzes

---

<sup>49</sup> R 6.13 Abs.2 EStR

<sup>50</sup> BMF Schreiben vom 30.09.2010, BStBl 2010 I, S. 755

(= 100 % /.Jahre der Nutzung) und einen bestimmten Prozentsatz nicht übersteigen (§ 7 Abs. 2 EStG). Dabei ist ein spätere Rückkehr, § 7 Abs. 3 EStG nennt das Übergang, zur linearen AfA möglich.

bis 2001

Anschaffung vor dem 1.1.2001: 30 %.

2001 - 2005

Anschaffung zwischen 1.1.2001 und 31.12.2005: 20%

2006 - 2007

Anschaffung zwischen 1.1.2006 bis 31.12.2007: 30 %

2008

Unternehmensteuerreform, Anschaffung 2008: 0 %

2009 - 2010

Anschaffung zwischen 1.1.2009 bis 31.12.2010: 25 %

ab 2011

Anschaffung ab 1.1.2011 Rechtslage des Jahres 2008: 0 %

Diese permanenten Änderungen führen bei der degressiven AfA zum Erscheinungsbild einer „politischen AfA“. Sie verliert dadurch ihre „Unschuld“ als eine dem tatsächlichen Werteverzehr entsprechende AfA.

Der BGH<sup>51</sup> schließt in seiner Rechtsprechung zur (linearen) AfA die Anwendung der degressiven AfA aber keineswegs aus.

Die degressive AfA kann bei bestimmten Wirtschaftsgütern (z.B Computern) gerade dem tatsächlichen Werteverzehr entsprechen, die der BGH fordert. Für die unterhaltsrechtliche Akzeptanz ist Sachvortrag erforderlich.

### 2 2 1 6 Abgeltungsteuer

Die Besteuerung von Kapitaleinkünften im Privatvermögen wird ab dem Veranlagungszeitraum 2009 durch die so genannte Abgeltungsteuer vorgenommen.

### Alte Rechtslage:

---

<sup>51</sup> BGH FamRZ 2003, 741; FA-FamR/Kuckenburg/Perleberg-Kölbel, 13.Kapitel, Rn.40 ff

Das bis zum 31.12.2008 geltende Recht sah vor, dass Dividenden von Anlegern zur Hälfte der Einkommensteuer (andere „Hälfte“: der ausschüttungsfähige Gewinn hatte bereits der Körperschaftsteuer unterlegen), Zinsen dagegen im vollen Umfang versteuert wurden. Dies galt unabhängig davon, ob die Anteile im Privat- oder im Betriebsvermögen gehalten wurden.

Gewinne aus der Veräußerung von Wertpapieren, wie z.B. von Aktien, die im Privatvermögen gehalten werden, waren dagegen nur dann steuerpflichtig, wenn die Veräußerung innerhalb der „Spekulationsfrist“ von einem Jahr stattfand (§ 23 EStG) und die Anschaffung vor dem 1.1.2009 erfolgte.

### Neue Rechtslage:

Einkünfte aus Kapitalvermögen (alle Ausschüttungen aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, Dividenden und Zinsen) unterliegen ab 2009 einer Kapitalertragsteuer als Quellensteuer in Höhe von 25 % zuzüglich Solidaritätszuschlag (5,5 % der Abgeltungsteuer) und ggf Kirchensteuer (8 oder 9 % der Abgeltungsteuer). Die Gesamtbelastung ohne Kirchensteuer liegt bei 26,375 %.

Dies gilt unabhängig von der Haltedauer auch für Veräußerungsgewinne.

Als Gewinn bei Veräußerungsgeschäften gilt die Differenz zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten abzüglich der Transaktionskosten.

Die steuerpflichtigen Veräußerungsvorgänge wurden in § 20 Abs. 2 EStG komplett neu gefasst: Steuerpflichtig sind

- die Veräußerung von Anteilen an Körperschaften (Aktie oder Geschäftsanteil)
- die Veräußerung von Kupons (Dividenden- oder Zinsscheinen) ohne das Stammrecht
- die Gewinne bei Termingeschäften,
- die Veräußerung eines Anteils an einer stillen Gesellschaft oder eines partiarischen Darlehens
- die Rechteübertragung bei Hypotheken, Grundschulden und Renten
- die Veräußerung einer Kapitallebensversicherung und
- die Veräußerung von sonstigen Kapitalforderungen i. S. des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG oder einer Rechtsposition i. S. des § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG

Die Kapitalertragsteuer besitzt im Gegensatz zur bisherigen Rechtslage abgeltende Wirkung.

Die betreffenden Einkünfte sind in der Einkommensteuererklärung grundsätzlich nicht mehr anzugeben. Einkünfte, die der Abgeltungsteuer unterliegen, sind damit weder in der Einkommensteuererklärung noch im Einkommensteuerbescheid zu erkennen.

Ein Abzug von Werbungskosten, wie Depotgebühren und Schuldzinsen, ist nun nicht mehr möglich.

Von den Einkünften aus Kapitalvermögen wird lediglich ein Sparer-Pauschbetrag von **801 €** und im Falle der Zusammenveranlagung in Höhe von **1.602 €** nach § 20 Abs.9 EStG abgezogen.

Weil für die Einkünfte aus Kapitalvermögen ein eigener Steuersatz von 25% gilt, dürfen Verluste aus Kapitalvermögen nicht mehr mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten verrechnet werden.

Verluste aus Kapitalvermögen sind daher künftig nur noch innerhalb dieser Einkunftsart bei Ausübung der Veranlagungsoption vorzutragen.

Wenn der persönliche Einkommensteuersatz des Steuerpflichtigen unter 25% liegt oder Verluste vorgetragen werden sollen, können die Einkünfte aus Kapitalvermögen freiwillig der Veranlagung unterworfen werden.

Allerdings ist auch hierbei der Abzug von Werbungskosten - wie auch der Abzug der Kapitalertragsteuer- ausgeschlossen

Es gelten folgende Ausnahmen von der Abgeltungsteuer.

Die Abgeltungsteuer gilt dann nicht, wenn

- es sich bei dem Gläubiger und Schuldner um nahe stehende Personen handelt,
- der Empfänger der Beträge zu mindestens 10 % an der Gesellschaft beteiligt ist und eine so genannte back to back Finanzierung vorliegt,  
(Eine back to back Finanzierung liegt vor, wenn entweder die Kapitalanlage in engem zeitlichen Zusammenhang mit der Aufnahme eines Darlehens steht oder die Zinsvereinbarungen miteinander verknüpft sind, es sei denn, die Zinskonditionen sind marktüblich)
- der Anleger einen Steuersatz von weniger als 25% hat (Veranlagungsoption, keine Günstigerprüfung),
- bei Gewinnen durch Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften im Sinne des § 17 EStG, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre zu mindestens 1 % am Gesellschaftskapital beteiligt war, (Diese Erträge zählen zu Einkünften aus Gewerbebetrieb und unterliegen dem Teileinkünfteverfahren.)
- bei Kapitalerträgen, die im Rahmen einer gewerblichen Betätigung anfallen.

Die Abgeltungsteuer gilt also nur für Kapitaleinkünfte im Privatvermögen (private Darlehn) und nicht, soweit die Kapitalerträge einer anderen Einkunftsart, wie etwa den Einkünften aus Gewerbebetrieb oder Vermietung und Verpachtung, zuzuordnen sind.

Hinweis:

Da Einkünfte, die der Abgeltungsteuer unterliegen, grundsätzlich weder in der Einkommensteuererklärung noch im Einkommensteuerbescheid anzugeben bzw. erkennbar sind, ist ein Auskunfts- und Beleganspruch auf Gewinnverwendungsbeschlüsse und Ausschüttungsbescheinigungen gegeben und gesondert geltend zu machen<sup>52</sup>!

### 2 2 1 7 Teileinkünfteverfahren für gewerbliche Einkünfte nach § 3 Nr.40 EStG

Anstelle des bisherigen Halbeinkünfteverfahrens gilt in Zukunft das so genannte Teileinkünfteverfahren nach § 3 Nr.40 EStG. 60 % der Einkünfte sind steuerpflichtig und 40 % der Einkünfte sind demgegenüber steuerfrei.

Die Besteuerung ist davon abhängig, ob der Anteilseigner eine natürliche Person (Einzelunternehmen), eine Personengesellschaft oder eine Kapitalgesellschaft ist:

#### Natürliche Person oder Personengesellschaft:

##### Ausschüttungen

Beteiligung im Betriebsvermögen: Teileinkünfteverfahren

Beteiligung im Privatvermögen: Abgeltungsteuer

Beteiligung ab 25 % im Privatvermögen: Wahlrecht zum Teileinkünfteverfahren, grundsätzlich Abgeltungsteuer

Beteiligung von mindestens 1 % und Anteilseigner beruflich für die Gesellschaft tätig:

Wahlrecht zum Teileinkünfteverfahren, grundsätzlich Abgeltungsteuer

##### Veräußerungsgewinne

Beteiligung im Betriebsvermögen: Teileinkünfteverfahren

Beteiligung im Privatvermögen: Abgeltungsteuer

Beteiligung ab 1 % (§ 17 EStG): Teileinkünfteverfahren

#### Kapitalgesellschaft:

Ist der Anteilseigner dagegen eine Kapitalgesellschaft, sind Ausschüttungen und Veräußerungsgewinne von Kapitalbeteiligungen wie bisher nach § 8b Abs. 1 KStG in vollem Umfang steuerfrei, da auf sie das Teileinkünfteverfahren nicht angewendet wird.

(Allerdings gilt ein pauschales Betriebsausgabenabzugsverbot von 5% der jeweiligen Ausschüttung bzw. des Veräußerungsgewinns nach § 8b Abs. 5 KStG, sog. Schachtelstrafe).

Die Steuerfreiheit tritt somit effektiv nur zu 95% ein. Die Kapitalgesellschaft darf dafür jedoch sämtliche Ausgaben, die mit diesen Beteiligungen in Zusammenhang stehen, steuermin-

---

<sup>52</sup> so auch These des AK 15 des 19. DFGT

dernd als Betriebsausgaben geltend machen. Dies gilt allerdings nicht für Wertverluste der Beteiligungen (Veräußerungsverluste oder Teilwertabschreibungen.)

### 2 2 1 8 Körperschaftsteuer/Gewerbsteuer

Ab dem Veranlagungszeitraum 2008 wird der Körperschaftsteuersatz von 25% auf 15% gesenkt.

Der Steuersatz von 15% gilt generell erstmalig für den Veranlagungszeitraum 2008.

Wenn das Wirtschaftsjahr jedoch vom Kalenderjahr abweicht, gilt der neue Steuersatz erstmals in dem Wirtschaftsjahr, das in 2008 endet.

Die Gewerbsteuer ist als Betriebsausgabe nicht mehr abzugsfähig und die Gewerbesteuerermesszahl wird auf 3,5% gesenkt.

Bei einem Gewerbesteuer-Hebesatz von 400% beläuft sich die steuerliche Gesamtbelastung auf 29,83%, was im internationalen Vergleich nur Durchschnitt ist.

### Hinweis:

Unterhaltsrechtlich muss die Gewerbesteuer aber berücksichtigt werden, da sie die Einkünfte tatsächlich reduziert. Die Gesetzesänderung führt zu der unterhaltsrechtlichen Frage, ob nun die Anrechnung der Gewerbesteuer nach dem In-Prinzip zu erfolgen hat!?

Da die Gewerbesteuer aber keine Betriebsausgabe mehr ist, muss der Unternehmer diese vortragen und belegen, weil sie aus der Gewinnermittlung nicht mehr ersichtlich ist!

### 2 2 2 Aktuelles Steuerrecht<sup>53</sup>

#### 2 2 2 1 gemischte (private/betriebliche) Aufwendungen<sup>54</sup>

In Unterhaltsrechtsstreitigkeiten wird häufig eingewandt, die Aufwendungen, die den Gewinn reduzieren, seien privater Natur und damit nicht abzugsfähig.

Das Familienrecht hat hierzu keine eigene Regel entwickelt, sodass zur Abgrenzung privater von den betrieblichen Aufwendungen auf das Steuerrecht zurückgegriffen werden kann und muss.

Ausgangspunkt ist der § 12 EStG. Danach dürfen weder bei den einzelnen Einkunftsarten noch bei dem Gesamtbetrag der Einkünfte für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für seine Familienangehörigen aufgewendeten Beträge und insbesondere auch freiwillige Zuwendungen an den Ehegatten oder eine unterhaltsberechtigten Person, wenn sie auf einer

---

<sup>53</sup> Kuckenburg, Steuerrecht aktuell für Familienrechtler, FuR 2010, 488; ders. Update Steuerrecht für Familienrechtler, FuR 2011, 32; ders. Steuerrechts-Update, FuR 2011, 141

<sup>54</sup> BMF-Schreiben vom 6.7.2010 mHa BFH vom 21.09.2009, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

freiwillig begründeten Rechtspflicht beruhen, nicht abgezogen werden. Dies gilt auch für Geldstrafen und Geldbußen.

Grundprinzipien der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen:

Die Aufteilung der Aufwendungen kommt nur dann in Betracht, wenn der Steuerpflichtige die betriebliche oder berufliche Veranlassung umfassend dargelegt und nachgewiesen hat.

### **Steuerrechtlich: Mitwirkungspflicht / Familienrechtlich: Darlegungs- und Beweislast.**

Die Aufteilung soll nach objektiven Kriterien erfolgen. Falls eine verlässliche Aufteilung nur mit unverhältnismäßigem Aufwand möglich ist, erfolgt die Aufteilung durch Schätzung. Falls es an einer geeigneten Schätzungsgrundlage fehlt und damit eine Trennung nicht möglich ist, gelten die Aufwendungen als privat veranlasst (BMF-Schreiben Tz 3).

In dem BMF-Schreiben (Tz 4) werden beispielhaft Aufwendungen der Lebensführung genannt, die gemäß § 12 Nr.1 S.1 EStG nicht abzugsfähig sind:

Wohnung, Ernährung, Kleidung, allgemeine Schulausbildung, Kindererziehung, persönliche Bedürfnisse des täglichen Lebens wie zum Beispiel Erhaltung der Gesundheit, Pflege und Hygieneartikel, Zeitung, Rundfunk oder Besuch kultureller und sportlicher Veranstaltungen.

Nach S.2 der genannten Regelung sind darüber hinaus Aufwendungen nicht abzugsfähig, die zwar der Förderung des Berufs oder der Tätigkeit dienen, die aber grundsätzlich die wirtschaftliche und gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt (Repräsentationsaufwendungen; Tz 5). Zur Abgrenzung hat eine Gesamtwürdigung der Umstände stattzufinden. Typische persönliche Anlässe sind Veranstaltungen anlässlich eines Geburtstages oder Trauerfeiern.

### **Grundsätze der Aufteilung gemischter Aufwendungen:**

Elementarer Grundsatz: gemäß § 4 Abs.4 EStG (Betriebsausgaben) und § 9 Abs.1 EStG (Werbungskosten) werden bei der Ermittlung der Einkünfte nur Aufwendungen berücksichtigt, die durch die Einkunftserzielung veranlasst sind.

Bei der Frage der Abzugsfähigkeit wird zunächst einmal eine Untergrenze dahin gehend definiert, dass bei untergeordneter betrieblicher/beruflicher Mitveranlassung (< 10 %) ein Abzug als Betriebsausgaben/Werbungskosten nicht zulässig ist.

Beispiel nach Tz 11:

Ein Steuerpflichtiger nimmt während eines 14-tägigen Urlaubs an einem eintägigen Fachseminar teil.



Die Aufwendungen für die Urlaubsreise sind nicht abziehbar. Die Aufwendungen, die unmittelbar mit dem Fachseminar zusammenhängen (Seminargebühren, Fahrtkosten vom Urlaubsort zum Tagungsort, gegebenenfalls Pauschbetrag für Verpflegungsmehraufwendungen), sind als Betriebsausgaben/Werbungskosten abziehbar (also nicht Anteile der Reisekosten).

Bei untergeordneter privater Mitveranlassung (< 10 %) sind die Aufwendungen im vollen Umfang als Betriebsausgaben/Werbungskosten abziehbar.

Die Tz 12 nennt hierzu überraschenderweise eine private Mitveranlassung bei Besuch einer Messe eines Nichtselbstständigen, bzw. eines Nichtarbeitnehmers, der den Aufenthalt zu einem vorangegangenen oder nachfolgenden Privataufenthalt nutzt!

Höhe der abziehbaren/aufzuteilenden Aufwendungen:

Nach Tz 13 ff soll die Aufteilung nach "Veranlassungsbeiträgen" vorgenommen werden. Der Aufteilungsmaßstab soll objektivierbar sein.

Dabei können Kriterien herangezogen werden wie: Zeit-, Mengen- oder Flächenanteile sowie Aufteilung nach Köpfen.

Beispiel nach Tz 15:

Ein niedergelassener Arzt besucht einen Fachkongress in London. Anreise ist Samstagfrüh. Die Veranstaltung findet ganztägig von Dienstag bis Donnerstag statt. Am folgenden Sonntagabend reist er zurück nach Hause.

Entgegen der bisherigen Rechtsprechung ist die Reise nach Ansicht des BFH nicht mehr als Einheit zu betrachten. Die Kosten für zwei Übernachtungen - von Dienstag bis Donnerstag -, sowie die Kongressgebühren, sind ausschließlich dem betrieblichen Bereich zuzuordnen und daher vollständig als Betriebsausgaben abziehbar.

Die Flugkosten sind gemischt veranlasst und entsprechend den Veranlassungsbeiträgen aufzuteilen. Der Aufteilungsmaßstab zwischen betrieblichen und privaten Zeitanteilen zeigt sich hier mit 3/9. Der Abzug der Verpflegungskosten ist als Betriebsausgaben nur in Höhe der Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen auf die betrieblich veranlassten Tage zulässig.

Beachtenswert ist die Aufteilung der Kosten für Auslandsreisen.

Nicht aufteilbare gemischte Aufwendungen:

Nach dem BMF-Schreiben (Tz 17) kommt ein Abzug der Aufwendungen insgesamt nicht in Betracht, wenn die betrieblich/beruflichen und privaten Veranlassungsbeiträge so ineinander

greifen, dass eine Trennung nicht möglich und eine Grundlage für die Schätzung nicht erkennbar ist.

Beispiel:

Ein Steuerberater begehrt die hälftige Anerkennung der Kosten eines Abonnements einer überregionalen Zeitung, die er neben der regionalen Tageszeitung bezieht, als Betriebsausgabe. Die überregionale Zeitung informiere umfassend auch über die steuerrechtliche Entwicklung.

Hier ist eine Trennung nach den Veranlassungsbeiträgen nicht möglich. Es fehlt somit die Möglichkeit zur Aufteilung nach objektivierbaren Kriterien.

### 2 2 2 2 Arbeitszimmer / Verwaltungsregelung

Das BMF hat in einer bundeseinheitlichen Verwaltungsregelung klargestellt, wie bis zur endgültigen Verabschiedung der geforderten Neuregelung durch den Gesetzgeber zu verfahren ist<sup>55</sup>.

Ausgangslage: Das BVerfG<sup>56</sup> hat entschieden, dass die seit 2007 geltende Neuregelung zur Abziehbarkeit der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer mit dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 GG unvereinbar ist, soweit das Abzugsverbot Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer auch dann umfasst, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Der Gesetzgeber ist verpflichtet worden, den verfassungswidrigen Zustand rückwirkend auf den 1.1.2007 zu beseitigen.

Das BMF-Schreiben weist die Finanzbehörden an, wie weiter verfahren werden soll. Die Festsetzung der Einkommensteuer und der gesonderten Feststellung von Einkünften soll in Hinblick auf den Beschluss vorläufig erfolgen. Im Interesse der Bürger und aus verwaltungsökonomischen Gründen sollen dabei nachgewiesene oder glaubhaft gemachte Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer vorläufig bis zur Höhe von 1.250 € berücksichtigt werden, wenn einem Steuerpflichtigen für seine betriebliche oder berufliche Tätigkeit neben dem häuslichen Arbeitszimmer kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Regelung ist vorläufig. Nach Vorliegen der gesetzlichen Regelung wird zu gegebener Zeit ein neues BMF-Schreiben ergehen.

Nach der Neufassung des § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG sind Aufwendungen für das Arbeitszimmer abzugsfähig, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Aufwendungen sind der Höhe nach auf 1.250 € begrenzt; es sei denn das Arbeitszimmer ist Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit.

### 2 2 2 3 Liebhaberei bei selbständiger Arbeit

---

<sup>55</sup> BMF-Schreiben vom 12.8.2010

<sup>56</sup> BVerfG, Beschluss vom 6.6.2010, 2 BvL 13/09

Die freiberufliche Arbeit und die daraus resultierenden Verluste sind dann nicht berücksichtigungsfähig, wenn es sich um Liebhaberei handelt<sup>57</sup>.

Das FG Köln<sup>58</sup> hat zur Anerkennung eines Verlustes aus selbstständiger Tätigkeit Stellung genommen und bei langwierigen Verlusten einer im Übrigen gut abgesicherten Steuerberaterin den Tatbestand der Liebhaberei bejaht. Nach der Rechtsprechung des BFH<sup>59</sup> ist auch bei der Einkunftsart "selbstständige Arbeit" eine Gewinnerzielungsabsicht erforderlich.

Diese wurde im zu entscheidenden Fall verneint, in dem die Steuerberaterin über mehrere Jahre hinweg unter anderen in einem Jahr einen Verlust von 82.000 € verzeichnete, die Praxis sich in der Wohnung befand, keine Mitarbeiter beschäftigt wurden und der Jahresumsatz sich auf 4.800 € belief. Dieser beruhte dann auch noch maßgeblich aus dem Verkauf eines betrieblichen PKW (Moral von der Geschichte: man sollte es nicht übertreiben!)

### 2 2 2 4 Aktuelles aus der Rechtsprechung

Unterhaltszahlungen an im Ausland lebende Angehörige:

Der BFH<sup>60</sup> hat seine Rechtsprechung zur Abzugsfähigkeit von Unterhaltsleistungen an im Ausland lebende Verwandte/Ehegatten als außergewöhnliche Belastungen geändert. Die Bedürftigkeit der unterstützten Verwandten, die bisher dem Grunde nach unterstellt werden durfte, muss nun konkret bestimmt werden. Dagegen muss bei einer im Ausland lebenden Ehefrau weder die Bedürftigkeit noch die Erwerbsobliegenheit überprüft werden.

Ausgleichszahlungen im Zusammenhang mit der Scheidung:

Ein Abzug der Aufwendungen für den Ausschluss des schuldrechtlichen Versorgungsausgleichs als Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen scheidet aus. Gegen die Nichtabziehbarkeit der Abfindungszahlungen bestehen keine verfassungsrechtlichen Bedenken<sup>61</sup>.

Abgrenzung haushaltsnaher Dienstleistungen zu Handwerkerleistungen:

Bei Malerarbeiten an Innenwänden und Decken handelt es sich nicht um hauswirtschaftliche Tätigkeiten, die als haushaltsnahe Dienstleistungen begünstigt sind, sondern um handwerkliche Tätigkeiten, welche die Steuerbegünstigung von Handwerkerleistungen vermitteln<sup>62</sup>.

---

<sup>57</sup> Kuckenburg/Perleberg-Kölbel, Unterhaltseinkommen, B, 51 ff

<sup>58</sup> FG Köln Urteil vom 19.5.2010, 10 K 3679/08 ff, [www.fg.koeln.nrw.de](http://www.fg.koeln.nrw.de)

<sup>59</sup> BFH, Urteil vom 22.4.1998, XI R 10/97, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

<sup>60</sup> BFH Urteile vom 5.5.2010, veröffentlicht am 1.9.2010, VI R 5/09 und VI R 29/09, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

<sup>61</sup> BFH vom 15.6.2010, X R 23/08; siehe auch unter Gliederungspunkt 3

<sup>62</sup> BFH vom 6.5.2010, VI R 4/09

Zuschätzung: Gastronomen müssen auf Betriebskonten und Aufzeichnungen achten:

Bei einem Kioskbesitzer können Gelder, die auf dem betrieblichen Konto eingezahlt werden, als Einnahme bzw. Umsätze gewertet werden, wenn die Mittelherkunft nicht hinreichend geklärt werden kann. Der Steuerpflichtige ist dabei verstärkt zur Mitwirkung verpflichtet<sup>63</sup>.

Das FG München<sup>64</sup> hat eine Zuschätzung bei einem Gastronomiebetrieb nicht beanstandet, der seine Aufbewahrungspflichten verletzt hatte, indem er weder Registrierstreifen, Kassenzettel, Z-Bons noch sonstige Belege, z.B. Programmier-Anleitung der Registrierkasse, vorlegen konnte.

PKW-Nutzung in Sozietät:

Die PKW-Nutzung durch Mitglieder einer Sozietät führt zu einem umsatzsteuerrechtlichen Leistungsaustausch. Dies gilt auch für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte<sup>65</sup>.

Freiberufler GmbH & Co. KG

Eine Freiberufler-GmbH & Co. KG ist gewerbesteuerpflichtig wegen Abfärbung durch die Komplementär-GmbH, auch wenn diese am Gesellschaftsvermögen nicht beteiligt ist<sup>66</sup>.

Unterstützung von Enkeln:

Sie gilt nicht als außergewöhnliche Belastung<sup>67</sup>.

2 2 2 5 Aktuelles aus der Verwaltung<sup>68</sup>

EÜR

Bei der Einnahmen-/Überschussrechnung, EÜR, braucht eine gesonderte Gewinnermittlung neben der Anlage EÜR nicht mehr erstellt und vorgelegt zu werden. Das Jahresergebnis kann deshalb auch in Excel-Tabellen in einfacher Buchführung ermittelt sein.

Für das Jahr 2010 gibt es für „Anlage EÜR“ ein neues Formular. Zu verweisen ist auch auf die weitere Anlage für das Anlagevermögen "Anlage AVEÜR 2010", die neben dem Anlage-

---

<sup>63</sup> FG Niedersachsen, Urteil vom 24.2.2009, 15 K 379/08; allgemein zu Schwarzeinkünften: Kuckenburg, Einkommenschätzungen bei Selbständigen/Gewerbetreibenden, FuR 2006, 255; derselbe in „Unterhaltseinkommen“, C und FA-FamR, 8.Auflage, 13. Kap, Rn 58 ff

<sup>64</sup> FG München, Urteil vom 29.10.2009, 15 K 218/07, [www.finanzgerichte.bayern.de](http://www.finanzgerichte.bayern.de)

<sup>65</sup> BFH, Urteil vom 1.9.2010, V R 6/10

<sup>66</sup> FG Düsseldorf, Urteil vom 12.8.2010, 12 K 2384/08; [www.fg-duesseldorf.nrw.de](http://www.fg-duesseldorf.nrw.de)

<sup>67</sup> FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 5.10.2010, 1 K 1577/10)

<sup>68</sup> BMF Schreiben sind herunterzuladen unter: [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de))

vermögen auch das Umlaufvermögen und deren Abschreibungen ausweist. Eine Dokumentation bezüglich der Verbindlichkeiten und der Zinsen des Unternehmens ergibt sich aus der zusätzlichen Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen "Anlage SZE"<sup>69</sup>.  
(Auskunfts- und Beleganspruch!!!)

Steuerliche Anerkennung von Darlehensverträgen zwischen Angehörigen:

Nicht nur bei Darlehensverträgen, sondern auch bei Arbeitsverträgen mit Angehörigen<sup>70</sup> stellt sich die Frage steuerrechtlicher Akzeptanz. Ohne diese sind derartige Verträge auch familienrechtlich nicht anzuerkennen. Es gilt der allgemeine Grundsatz, wonach der Vertrag zivilrechtlich wirksam geschlossen sein und auch gemäß der vertraglichen Regelung tatsächlich durchgeführt werden muss. Dabei müssen Vertragsinhalt und Durchführung dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen<sup>71</sup>.

Faktorverfahren

Bei Ehegatten, die beide Arbeitslohn erhalten, sollte bei unterschiedlicher Höhe der Einkünfte stets das Faktorverfahren zur Anwendung gebracht werden, das den Wenigerverdienenden dem anderen Ehepartner gleichstellt. Ab 2010 gibt es diese 3. Möglichkeit der Lohnsteuerklassenwahl: IV-Faktor/IV-Faktor<sup>72</sup>. Die Finanzverwaltung hat hierzu jetzt ein Merkblatt zu dieser Steuerklasse für das Jahr 2011 herausgegeben.

Unentgeltliche Wertabgaben/Sachentnahmen

Das BMF<sup>73</sup> bestimmt die Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben unter anderem für Bäckereien, Fleischereien, Gast- und Speisewirtschaften neu<sup>74</sup>.

Unentgeltliche und verbilligte Mahlzeiten von Arbeitnehmern ab dem VAZ 2011 werden gemäß BMF<sup>75</sup> mit einem Wert für Mittag -oder Abendessen von 2,83 € und für Frühstück mit 1,57 € angesetzt.

### **2 3 BilMoG (Bilanzrechtmodernisierungsgesetz)**

---

<sup>69</sup> vergleiche ausführlich zu den familienrechtlichen Darlegungs- und Auskunftspflichten und zum Auskunftsantrag: FA-FamR/Kuckenburg/Perleberg-Kölbel, 8. Auflage, 13. Kapitel, Anhang 6 und 7

<sup>70</sup> Perleberg/Kölbel, Haftungsfälle: Scheinarbeitsverhältnis statt Unterhalt, FuR 2011, 614 ff

<sup>71</sup> BMF Schreiben vom 23.12.2010; FA-FamR/Kuckenburg/Perleberg-Kölbel, 8. Auflage, 13. Kap, Rn.277ff

<sup>72</sup> Perleberg-Kölbel, Faktorverfahren ab 2010, FuR 2010,451; Kuckenburg, FuR 2010.489

<sup>73</sup> BMF Schreiben vom 8.12.2010

<sup>74</sup> für die Vorjahre: FA-FamR/Kuckenburg/Perleberg-Kölbel, 13. Kap, Rn 48)

<sup>75</sup> BMF Schreiben vom 17.12.2010

Mit dem BilMoG<sup>76</sup> wird die weitreichendste Bilanzreform der letzten 20 Jahre umgesetzt. Ein Schwerpunkt der Reform liegt in der Deregulierung und Kostensenkung zugunsten kleiner und mittlerer Unternehmen.

Einzelkaufleute von der handelsrechtlichen Buchführungspflicht befreit, wenn sie nur einen kleinen Geschäftsbetrieb unterhalten. Dies soll gelten, wenn sie 500.000 € Umsatz und 50.000 € Gewinn an zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht überschreiten (§ 241a HGB, § 141 AO). Sofern diese Grenzen nicht überschritten werden, ist eine EÜR ausreichend.

Darüber hinaus wurden die Schwellenwerte des § 267 HGB, der die Einteilung von Kapitalgesellschaften in die drei Größenklassen klein, mittelgroß und groß vornimmt, für die Bilanzsumme und die Umsatzerlöse um 20% angehoben. Die Größenklassen bestimmen unter anderem den Umfang der Informationspflichten der Unternehmen. Sie wirken sich außerdem auf die gesetzliche Prüfungspflicht aus, da kleine Kapitalgesellschaften nicht prüfungspflichtig sind (Anlehnung an internationale Rechnungslegungsstandards).

Die Vorschriften sind für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2009 beginnen.

### Ziel des BilMoG:

Die Aussagekraft des handelsrechtlichen Jahresabschlusses soll verbessert werden. Wie der Gesetzesbegründung zu entnehmen ist, erfolgt das durch eine Annäherung an die Bilanzierungsregeln nach IFRS, wobei aber insgesamt ein überschaubares eigenes Regelwerk beibehalten werden soll.

### Wesentliche Änderungen:

Abschaffung des umgekehrten Maßgeblichkeitsprinzips durch Maßgeblichkeit des BilMoG durch § 5 Abs.1 HGB;

Einführung eines Ansatzwahlrechts für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens (u. a . Patente, Know-how), sofern sich die Herstellungskosten auf die Entwicklungsphase beziehen (§ 248 HGB und § 255 HGB).

Veränderte Bewertung und Abzinsung von Rückstellungen (insbesondere Pensionsrückstellungen) nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung, § 249 HGB;

Verbot für Bildung von bestimmten Aufwandsrückstellungen, § 249 HGB;

Aktivierungspflicht eines entgeltlich erworbenen Goodwills im Einzelabschluss, 246 HGB;

Anpassung der Herstellungskosten an die international üblichen produktionsbezogenen Vollkosten, §§ 254 ff HGB;

Neukonzeption der Abgrenzung latenter Steuern, § 274 HGB;

Mehrinformation in Anhang und Lagebericht, §§ 285, 287 HGB;

---

<sup>76</sup> BGBl. I S.1102

In einer Stellungnahme hat sich das IDW<sup>77</sup> zu den Übergangsregelungen des BilMoG geäußert.

### Hinweis:

Der handelsrechtlich geprägte Ausweis nach BilMoG führt zu abweichenden Ergebnissen gegenüber der Steuerbilanz. Die Einheitsbilanz aus Steuerbilanz und Handelsbilanz ist weggefallen, so dass bei Unternehmen, die die oben genannten Größenklassen überschreiten, auch ein familienrechtlicher Auskunftsanspruch auf die handelsrechtlichen Gewinnermittlungen für die unterhaltsrechtlich relevanten Jahre besteht.

Beispiel: aktiviertes Patent, § 248 Abs. 2 HGB; steuerliches Aktivierungsverbot nach § 5 Abs. 2 EStG

XY- GmbH	Handelsbilanz	Steuerbilanz	StBil-Ergebnis	steuerlicher AP
Aktiva	31.12.2010	31.12.2010	31.12.2010	31.12.2010
Patent	500.000 €	0 €	./. 500 000 €	
Abschreibung	50.000 €	0 €	+ 50.000 €	
Buchwert	450.000 €	0 €		./. 450.000 €

### Hinweis:

Der Anwalt des Unternehmers hat das handelsrechtliche Ergebnis und die kaufmännischen Erforderlichkeiten vorzutragen.

## **2 4 fiktive Steuerberechnung (u.a. Verfassungswidrigkeit der Dreiteilungsmethode)**

Das BVerfG<sup>78</sup> hat in seiner Entscheidung zur Dreiteilungsmethode unter anderem ausgeführt, dass das durch den Splittingvorteil beeinflusste Unterhaltseinkommen des geschiedenen Unterhaltsverpflichteten bei Wiederheirat allein scheidungs- und damit nicht ehebezogen und eheprägend anzusehen ist.

Daraus folgt, dass das Unterhaltseinkommen bei Wiederheirat nun konsequent ohne Steuervorteil aus der neuen Ehe fiktiv nach der Grundtabelle berechnet werden muss<sup>79</sup>.

---

<sup>77</sup> IDW RS HFA 28

<sup>78</sup> BVerfG FamRZ 2011, 437ff = FuR 2011, 220ff

<sup>79</sup> hierzu ausführlich: Perleberg-Kölbl, Die Splittingschaukel beim Ehegattenunterhalt, FuR 2011, 309; so auch schon die ältere Rspr des BGH vor der Dreiteilungsmethode, FamRZ 2005, 1817 ff, BGH FamRZ 2007, 793, 796

Fallgruppen fiktiver Steuerberechnung<sup>80</sup>, die der BGH in Durchbrechung seines In-Prinzips anerkennt:

Verluste aus Bauherrenmodellen<sup>81</sup>;

Nichtausschöpfung steuerlicher Gestaltungsmöglichkeiten<sup>82</sup>;

Gebäude-AfA<sup>83</sup>;

Eliminierung von Ansparabschreibungen<sup>84</sup>;

Aufteilung der Steuerschuld zwischen Ehegatten nach § 270 AO<sup>85</sup>;

### 2 5 Ehegattenveranlagung

Das Steuervereinfachungsgesetz 2011 (es ist verabschiedet und es gibt kein gesondertes Jahressteuergesetz 2011) schafft die getrennte Veranlagung ab.

Relevant sind neben dem Verwitweten-Splitting das

Sonder-Splitting im Trennungsjahr,

Zusammenveranlagung mit Ehegattensplitting,

Einzelveranlagung.

Statt der getrennten Veranlagung kann also nun die Einzelveranlagung nach § 26a EStG gewählt werden.

Dabei werden dem Ehegatten die von ihm bezogenen Einkünfte zugerechnet. Die Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen werden dem Ehegatten aber jeweils zur Hälfte zugerechnet (familienrechtliches Zurechnungsproblem).

In Übereinstimmung können die Ehegatten aber auch eine Zurechnung entsprechend der tatsächlichen wirtschaftlichen Belastungen nach dem so genannten Prinzip der Individualbesteuerung beantragen (§ 26 a Abs.2 S.2 EStG).

Das Veranlagungswahlrecht der Eheleute ist in § 26 Abs. 1 Satz 1 EStG geregelt, wonach beide Eheleute unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sein müssen und nicht dauernd getrennt leben dürfen.

Ein Zusammenleben im Rahmen eines Versöhnungsversuches führt zur Möglichkeit der Zusammenveranlagung; § 1567 Abs. 2 BGB ist im Steuerrecht nicht heranzuziehen<sup>86</sup>.

---

<sup>80</sup> Kuckenburg/Perleberg-Kölbl, Unterhaltseinkommen, B, Rn.720

<sup>81</sup> BGH FamRZ 1987, 36 f

<sup>82</sup> BGH FamRZ 2007, 1229 ff

<sup>83</sup> BGH FamRZ 2005, 1159ff

<sup>84</sup> BGH FamRZ 2004, 1177 ff

<sup>85</sup> BGH FamRZ 2006,1178 ff; OLG Köln FamFR 2010, 284 m.Anm. Kuckenburg

<sup>86</sup> BFH , Beschluss von 26.08.1997- VI R 268/94



Das Finanzamt darf bei Zweifel an der Darstellung des Sachverhalts die familiengerichtliche Akte ohne Einverständnis der Ehegatten bei Beachtung des Verhältnismäßigkeitsgebots<sup>87</sup> beiziehen (Problem unrichtiger Angaben zum Trennungszeitpunkt).

(Zur Problematik der internen Zustimmungspflichten und des Steuerausgleichs zwischen Ehegatten <sup>88</sup>.)

### 2 6 Steuererstattungen/Steuernachzahlungen

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH<sup>89</sup> steht ein Erstattungsanspruch demjenigen Ehegatten zu, der die zu erstattende Steuer an das Finanzamt gezahlt hat.

Haben beide Ehegatten Vorauszahlungen geleistet bzw. Lohnsteuerabzüge, ist der Erstattungsbetrag aufzuteilen, wobei Maßstab dafür ist, was sich ergeben würde, wenn die Eheleute die getrennte Veranlagung gewählt hätten.

Von der Frage, wem die Erstattungsbeträge zu stehen, ist die Problematik zu unterscheiden, an wen das Finanzamt die Erstattung auszahlen muss bzw. darf.

Im Fall der Zusammenveranlagung wirkt nach § 36 Abs. 4 Satz 3 EStG die Auszahlung an einen Ehegatten auch für und gegen den anderen Ehegatten, solange das Finanzamt von einer intakten Ehe ausgehen kann<sup>90</sup>.

#### Hinweis:

Zur Vermeidung von Erstattungen den anderen Ehegatten sollte die Trennung deshalb dem Finanzamt mitgeteilt werden.

Wenn einer der Ehegatten einen Erstattungsanspruch aus der Zusammenveranlagung hat, kann das Finanzamt außerdem diesen Anspruch nicht gegen Steuerschulden des anderen Ehegatten aufrechnen<sup>91</sup>.

Für Steuerschulden haften zusammen veranlagte Ehegatten gemäß § 44 AO als Gesamtschuldner. Dem Ehegatten bleibt grundsätzlich nur die Möglichkeit, nach § 268 AO die Aufteilung der Steuerschuld zu beantragen, was grundsätzlich aber nur eine Beschränkung der Vollstreckung zur Folge hat. Parallel sollte ein Erlassantrag gestellt werden, wenn die Steuerschulden nur durch den anderen Partner verursacht worden sind.

---

<sup>87</sup> BVerfGE 27, S. 344

<sup>88</sup> ausführlich FA-FamR, 13.Kap, Rn 218 ff; zum Herunterladen unter kuckenburg-ra-vbp.de

<sup>89</sup> BFH, BStBl 1991 II S. 47

<sup>90</sup> BFH, BStBl 1991 II S. 442

<sup>91</sup> BFH BStBl 1983 II, S. 162

Familienrechtlich kann die Aufteilung von Steuerschulden anders als durch das Finanzamt zu beurteilen sein, wenn durch "familienrechtlicher Überlagerung"<sup>92</sup> sich eine andere Bewertung als zutreffend erweist.

Die Rechtsprechung löst dieses grundsätzlich über § 270 AO, wonach die Aufteilung im Verhältnis der Steuerbeträge zu erfolgen hat, die sich bei fiktiver getrennter Veranlagung der Eheleute (Fall der fiktiven Steuerberechnung) ergeben würde. Eine familienrechtlicher Überlagerung kann aber über § 426 Abs.1 S.1 HS 2 BGB gegeben sein<sup>93</sup>.

### **2 7 Steuerliche Abzugsfähigkeiten der Kosten im Zivilprozess**

Die unmittelbaren und unvermeidbaren Kosten des Scheidungsprozesses sind zwangsläufig erwachsen und somit als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig (Anwaltsgebühren, Gerichtsgebühren, Gutachterkosten).

Prozesskosten im Zusammenhang mit der Auseinandersetzung von Vermögen, Unterhaltsangelegenheiten oder auch des Versorgungsausgleichs, also allein nicht in Zwangsverbund befindliche Angelegenheiten, sind nach überkommener Rechtsprechung nicht als außergewöhnliche Belastung nach § 33 Abs. 1 EStG abzugsfähig<sup>94</sup>.

Diese Rechtsprechung hat der BFH<sup>95</sup> aufgegeben. (Es bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung mit einem Nichtanwendungserlass reagieren wird.)

Nach der genannten Entscheidung sind Zivilprozesskosten außergewöhnliche Belastungen, wenn diese Kosten unausweichlich sind. Unausweichlich sind derartige Aufwendungen nur, wenn die Prozessführung hinreichende Aussicht auf Erfolg bietet und nicht mutwillig erscheint. Davon ist auszugehen, wenn der Erfolg des Zivilprozesses mindestens ebenso wahrscheinlich ist wie der Misserfolg.

### **2 8 Ertragsteuer und Ehegattenunterhalt**

Das Steuerrecht unterscheidet nicht zwischen Trennungunterhalt und nachehelichem Unterhalt.

Das Steuerrecht kennt zwei Wege der ertragsteuerlichen Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen.

---

<sup>92</sup> OLG Köln, FamFR 2010, 284 mit Anm. Kuckenburg

<sup>93</sup> BGH NJW 2006, S. 2623, NJW 2007, S. 2554; Kuckenburg/Perleberg-Kölbel, Unterhaltseinkommen, B, Rn 728; OLG Düsseldorf FamFR 2009, 140 mit Anm. Kuckenburg

<sup>94</sup> BFH, BStBl 2006 II, S. 491; H 33.1-33.4 EStH „Scheidung“; BFH, Urteil vom 15.06.2010, - X R 23/08, NV

<sup>95</sup> BFH-Urteil vom 12.05.2011 VI R 42/10, BFH/NV 2011, S. 1426

### Realsplitting<sup>96</sup>

Nach § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG können Unterhaltsleistungen an den getrennt lebenden oder geschiedenen unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Ehegatten<sup>97</sup> bis zu 13.805 € als Sonderausgaben abgezogen werden (so genanntes Realsplitting).

Dieser Betrag ist ab dem Veranlagungszeitraum 2010 um die Basis-Krankenversicherung erhöht worden (unerheblich ist direkte Zahlung der Krankenversicherungsbeiträge oder indirekte Zahlung über den Unterhalt).

Ist der Empfänger nicht unbeschränkt steuerpflichtig, kann sich die Abzugsmöglichkeit über Doppelbesteuerungsabkommen ergeben<sup>98</sup>.

Rechtsfolge ist die Versteuerung beim Empfänger der Unterhaltsleistungen nach § 22 Nr.1a EStG.

Dies gilt nicht bei Unterhaltsleistungen eines Steuerausländers an einen unbeschränkt steuerpflichtigen geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten. Diese Unterhaltsleistungen sind nicht steuerbar, was sich aus dem Verweis der vorgenannten Vorschrift auf § 10 Abs.1 Nr.1 EStG ergibt.

Ab 2010 gibt es eine neue Anlage U zur Zustimmung zum Realsplitting.

Die Zustimmung wirkt nach § 10 Abs. 1 Nr.1 S. 4 EStG bis zum Widerruf, so dass der Widerruf der Zustimmungserklärung keine Rückwirkung entfaltet.

Der Unterhalt kann auch als Sachleistung<sup>99</sup> erbracht werden, wie zum Beispiel durch Wohnungsüberlassung. Dabei ist von der ortsüblichen Miete<sup>100</sup> auszugehen bzw. es sind auch übernommene verbrauchsabhängige Kosten zuzurechnen. Anerkannt ist auch die Abzugsfähigkeit verbrauchsunabhängiger Kosten wie Finanzierungszinsen (nicht aber AfA, weil keine Vermietung vorliegt)<sup>101</sup>.

Bei Abschluss eines Mietvertrages und Zahlung der Miete ist es unschädlich, wenn die Miete aus Mitteln des Unterhalts gezahlt wird und mit dem Barunterhalt verrechnet wird<sup>102</sup>.

Der Vorteil eines Mietvertrages besteht darin, dass in diesem Fall die Abschreibung auf das Gebäude steuermindernd geltend gemacht werden kann. Bei der Berechnung der Miete ist nach § 21 Abs. 2 EStG die neue 66 % Grenze zu beachten.

### Außergewöhnliche Belastung

Bei fehlender Zustimmung oder bei Leben des Unterhaltsempfängers im Ausland ohne entsprechendes Doppelbesteuerungsabkommen kommt eine Berücksichtigung der Unterhalts-

---

<sup>96</sup> FA-FamR/Kuckenburg/Perleberg-Kölbel, 13.Kap, Rn 255 ff

<sup>97</sup> BFH, Urteil vom 13.12.2005- XI R 5/02, zu § 29 österreichisches EStG, das Steuerpflicht von Unterhaltsleistungen nicht kennt.

<sup>98</sup> H 10.2 EStH, z.B Art. 18 Abs.3 DBA USA

<sup>99</sup> BFH, Urteil vom 18.10.2006 – XI R 42/04

<sup>100</sup> BFH, Urteil vom 12.04.200 – XI R 127/96, BStBl 2002 II S. 130

<sup>101</sup> vgl. Fn zuvor

<sup>102</sup> BFH BStBl 1996 II S. 214

leistungen als außergewöhnliche Belastung nach § 33a EStG in Betracht, was auch für die Basis-Krankenversicherung gilt.

### **3 Versorgungsausgleich und Ertragsteuer**

Beim grundsätzlichen Fall nach § 10 VersAusglG in der ab dem 01.09.2009 geltenden Fassung erfolgt im Zuge der internen Teilung die Schaffung eigenständiger Vermögensanrechte. Für die steuerliche Beurteilung ist zu differenzieren zwischen der Teilung des Anrechts im Versorgungsausgleich durch die Entscheidung des Familiengerichts oder vertraglichen Regelung und dem späteren Zufluss der Leistungen aus den unterschiedlichen Versorgungssystemen.

Die Übertragung ist nach § 3 Nr.55 a EStG steuerfrei.

In der Auszahlungsphase werden die Leistungen nach allgemeinen Grundsätzen besteuert (sog. nachgelagerte Besteuerung).

Bei der externen Teilung nach § 14 Abs.2 VersAusglG (z.B in der Beamtenversorgung bei Bundesbeamten) kann gewählt werden, ob ein bestehendes Anrecht ausgebaut oder ein neues Anrecht begründet wird (§ 15 Abs.1 VersAusglG).

Die externe Teilung ist nach § 3 Nr.55 b Satz 1 EStG grundsätzlich steuerfrei, wenn nachgelagerte Besteuerung gewährleistet ist.

Die Neubegründung von Anwartschaften im Wege der externen Teilung ist nach § 3 Nr.55 b Satz 2 EStG aber dann nicht steuerfrei, soweit Leistungen, die auf dem begründeten Anrecht beruhen, bei der ausgleichsberechtigten Personen zu Einkünften nach § 20 Abs.1 Nr.6 EStG oder § 22 Nr.1 S. 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb EStG führen. Der Ausgleichswert wird mit dem Kapitalwert i.S.v § 14 Abs. 4 VersAusglG im Zeitpunkt der Übertragung besteuert. Der ausgleichsverpflichtete Ehepartner ist auf die Steuernachteile seiner Zustimmungserklärung hinzuweisen.<sup>103</sup>

Bernd Kuckenburg  
Rechtsanwalt  
vereidigter Buchprüfer

---

<sup>103</sup> ausführlich mit div Beispielen: Perleberg/Kölbel, Steuerliche Haftungsfallen beim Versorgungsausgleich, ZFE 2011, S.7ff