

nachholen. Erst danach können Möglichkeiten der Lösung der akuten Probleme erörtert werden. Es wird sich dann zeigen, dass bei unverändertem Ziel (Halbteilung im Versorgungsfall) die Realteilung untauglich, hingegen das »Modell Bergner« zielkonform, plausibel und praktikabel ist. Wenn das Ziel des VA neu formuliert werden sollte, müsste die Diskussion über die adäquaten Mittel der Umsetzung ebenfalls neu geführt werden.

Der derzeitige Stand der (fehlenden) »Diskussion« erinnert ein wenig an das (Kunst-)Märchen von Hans Christian Andersen »Des Kaisers neue Kleider«. <sup>42</sup> Wie das BMJ und ihm folgend die Bundesregierung betrachtet die Fachöffentlichkeit überwiegend <sup>43</sup> die Realteilung als Wundermittel und ist (noch) nicht zu einer kritischen, umfassenden Folgenabschätzung bereit. Das werden (spätestens) die Gerichte tun müssen, sofern nicht vorher ein Meinungsführer (Opinionleader), z. B. ein maßgeblicher Abgeordneter im Rahmen der weiteren parlamentarischen Beratungen, die Rolle des schlicht (nach-)denkenden Betrachters übernimmt (wie das naive Kind im Märchen) und die Mängel der Realteilung unbefangen wahrnimmt und ausdrückt.

Dies sollte nicht daran scheitern, dass eine entschiedene Kritik sich erst in einem fortgeschrittenen Stadium der Reform vermehrt artikuliert. Ursache hierfür ist das genannte (z. T. mit Behinderung der Gegenmei-

nung verbundene) Versäumnis einer rechtzeitigen umfassenden Diskussion in der Fachöffentlichkeit.

*Eckhard Rehme, Vors. Richter am OLG i. R.,  
Edewecht*

42 Ähnlich offenbar Born NJW 2008, 2289, 2293 (sachlich nicht gerechtfertigte Überzeugung des Entwurfs »neu ist gut«)

43 Bei allerdings wachsender (im BMJ nicht erkennbar gewürdigter) Distanzierung, zT mit einer (dem pauschal überhöhten Gerechtigkeitsanspruch des RegE adäquaten) Fundamentalkritik; vgl. (neben den in Teil 1 Fn. 6, 11, 17 Genannten) zuletzt Born NJW 2008, 2289 (2293: Es »wird nicht genügend deutlich gemacht, dass ein niedrigeres Gerechtigkeitsniveau bewusst ... in Kauf genommen werden soll«) sowie die detailreiche Kritik von Häußermann BetrAV 2008, 428 mit z. T. drastischen (aber jeweils im Einzelfall näher begründeten und deshalb hier zitierten) Formulierungen: »Denkfehler«, »Widerspruch zu allen politischen Absichtserklärungen«, »durchmogeln«, »praxisuntauglich«, »unausgegoren«; fehlender Blick für die »elementaren praktischen Alltagsbedürfnisse der ... Eheleute«, (künftige) »Arbeit der FamG fehleranfällig« mit der Gefahr, »auch mal den Überblick (zu) verlieren«, Betonung der Parteiautonomie »genauso idealistisch wie euphemistisch«, »sehr akademische und praxisferne Sicht auf die Dinge« (etwa in Bezug auf die Fähigkeiten zum Abschluss einer sachgerechten außergerichtlichen Scheidungsvereinbarung auf Seiten der im PKH-Verfahren beigeordneten Anwälte und »kleinen Leute« als der Mehrheit der familienrichterlichen Klientel), »konturenlose« unbestimmte Rechtsbegriffe (aaO S. 429, 431, 432, 433, 435, 436, 437). Der lesenswerte Beitrag konnte nicht mehr im Einzelnen bei der Abfassung des Manuskripts berücksichtigt werden, ebenso wenig die (am Konzept unverändert festhaltende) Gegenäußerung der Bundesregierung zur Stellungnahme des Bundesrates (vgl. BT-Dr. 16/10144 S. 125 ff).

*Bernd Kuckenburg/Renate Perleberg-Kölbel*

## Thesaurierte Gewinne im Familienrecht

### I. Ausgangssituation

Unterhaltsschuldner S beruft sich für sein unterhaltsrelevantes Einkommen nicht auf den Gewinn der GmbH, an der er beteiligt ist. Sein Einkommen hieraus sei Null, da keine Gewinne ausgeschüttet worden seien.

Zu dieser Problematik gibt es in Literatur und Rechtsprechung nur wenige Abhandlungen, wobei Fischer-Winkelmann Lösungsansatzpunkte aufzeigt.<sup>1</sup>

Fischer-Winkelmann differenziert zunächst zwischen beherrschenden und nicht beherrschenden Gesellschaf-

tern als unterhaltsrechtlichen Ansatz und orientiert sich dabei am Steuerrecht, das ebenfalls eine Differenzierung zwischen beherrschenden und nicht beherrschenden Gesellschaftern kennt.

Danach gilt der Gesellschafter dann als beherrschend, wenn ihm die absolute Mehrheit der Stimmrechte bei der Gesellschaft zusteht, was in der Regel eine Beteiligung von mehr als 50 % voraussetzt. Entgegen Nickl<sup>2</sup>, der von einer wesentlichen Beteiligung bei 75 % ausgeht, orientiert sich Fischer-Winkelmann an der 50 %-Grenze. Bei mehr als 50 % liegt eindeutig ein beherrschender Gesellschafter vor.<sup>3</sup>

1 Vgl. Fischer-Winkelmann/Maier, Einkünfte aus der Beteiligung an einer Personen- oder Kapitalgesellschaft unter unterhaltsrechtlicher Perspektive in FamRZ 1996, 1391 ff, im Folgenden Fischer-Winkelmann, aaO zitiert, sowie Kuckenburg, Der Selbständige im familienrechtlichen Verfahren, 110 ff

2 FamRZ 1988, 132 ff

3 Vgl. Fischer-Winkelmann, aaO, 1392

Fischer-Winkelmann differenziert sodann weiter zwischen Personengesellschaften und Körperschaften.<sup>4</sup>

Er<sup>5</sup> bezieht sich zur Argumentation auf eine Entscheidung des BGH, wonach von einem Gesellschaftergeschäftsführer die Vorlage von Bilanzen nebst Gewinn- und Verlustrechnungen der GmbH im Rahmen des Beleganspruchs nach § 1605 Abs. 1 S. 2 BGB verlangt werden kann. Dabei ist er nicht berechtigt, sich auf die Belange der GmbH oder anderer Beteiligter zu berufen.

**Das Interesse der Unterhaltsgläubiger überwiegt dem Interesse an Geheimhaltung der Unternehmensinhaber<sup>6</sup>, was sich auch aus Analogie zu § 385 Nr. 3 ZPO ergibt.**

Der BGH hat nicht explizit zur Frage Stellung genommen, ob die thesaurierten Gewinne dem unterhaltsrechtlich relevanten Einkommen zuzurechnen sind, insbesondere zeigt die Entscheidung nicht auf, in welchem Umfang der Unterhaltsverpflichtete an der Gesellschaft beteiligt war.

Die Entscheidung des BGH macht aber deutlich, dass eine Beschränkung auf ausgeschüttete Gewinne nicht hinzunehmen ist.

Der Auskunftsanspruch kann nämlich nur dann gegeben sein, wenn auch auf thesaurierte Gewinne ein Unterhaltsanspruch besteht.

Anderenfalls reichte es aus, Gewinnverwendungsbeschlüsse u. Einkommensteuererklärungen vorzulegen.

Hieraus folgt, dass die thesaurierten Gewinne danach grundsätzlich voll umfänglich dem Einkommen des Unterhaltsverpflichteten zuzurechnen sind, was auch mit einem Gleichbehandlungsgedanken zu anderen Gewerbetreibenden zu erklären ist.

So wird auch beim Einzelunternehmer, der seinen Gewinn nach einer EÜR nach § 4 Abs. 3 EStG erstellt, zwanglos auch der Gewinn als unterhaltsrechtliche Grundlage angenommen. Er kann beispielsweise keine Rücklagen, Rückstellungen etc. bilden, auch wenn dies einer vernünftigen, kaufmännischen Beurteilung entsprechen würde.

Beim Mehrheitsgesellschafter ist somit auch der thesaurierte Gewinn vollinhaltlich den Einkünften zuzurechnen. Dies gilt insbesondere dann, wenn es sich um einen Alleingesellschafter bei einer GmbH handelt.<sup>7</sup>

Grundsätzlich ist daher von einer entsprechenden Zurechnung der thesaurierten Gewinne in Höhe des Prozentsatzes seiner Beteiligung auszugehen.

Die korrigierten Jahreserfolge sind abzustimmen mit den tatsächlich vorgenommenen Ausschüttungen, um Doppelzahlungen zu vermeiden.

Weitere Einkünfte beim Mehrheitsgesellschafter ergeben sich auch aus der Vergütung als Geschäftsführer der GmbH. Diese sind unterhaltsrechtlich als steuerliche Einnahmen beim Bruttoeinkommen zu berücksichtigen.

Zudem plädiert Fischer-Winkelmann für eine Berechnung der fiktiven Einkommensteuer.<sup>8</sup>

Fischer-Winkelmann weist auch zu Recht darauf hin, dass beim Mehrheitsgesellschafter und beim Ehegattenunterhalt die Prägung der ehelichen Lebensverhältnisse heranzuziehen ist. Hierbei relativiert sich das Problem dann, wenn Vermögensbildung beim Zugewinnausgleich eine Rolle spielt.<sup>9</sup>

## II. Thesaurierung von Gewinnen bei Einzelunternehmen

»Klassisch« wird die genannte Problematik der thesaurierten Gewinne bei Personen- und Kapitalgesellschaften diskutiert und nicht bei Einzelunternehmen.

Hierbei wird offenbar völlig unkrit. unterhaltsrechtlich mit einer Fiktion gearbeitet, dass die Gewinne uneingeschränkt dem Unternehmer zur persönlichen Lebensführung (unter Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen und Steuern) zur Verfügung stehen. Dieser Gedanke lässt natürlich völlig betriebswirtschaftliche Überlegungen beiseite, wonach der Unternehmer z. B. die Liquidität des Unternehmens aufrecht zu erhalten hat.

So gehen z. B. die Abschreibungssätze neben ihrer Anknüpfung an die Anschaffungs- und Herstellungskosten von der Fiktion aus, dass eine Wiederbeschaffung des Anlagegutes zu gleichen Preisen möglich ist.

Dies ist dann aber regelmäßig nicht der Fall, wenn langlebige Wirtschaftsgüter vorhanden sind, die über 25 Jahre abgeschrieben werden.

Für diesen Fall müssen betriebswirtschaftlich Rücklagen geschaffen werden, um diesen Finanzbedarf zu decken, was auch Unabhängigkeit von Fremdfinanzierung mit entsprechender Zinsbelastung bedeutet.

4 Fischer-Winkelmann, aaO, 1393 ff

5 AaO, 1396

6 Vgl. BGH FamRZ 1982, 68 f, Rdn. 15 mHa Analogie zu Auskunft des Pflichtteilsberechtigten nach § 2314 BGB und des Ehegatten bei Beendigung des Güterstandes gemäß § 1379 Abs. 1 BGB

7 Vgl. Fischer-Winkelmann, aaO, 1397

8 Vgl. Fischer-Winkelmann, aaO, FamRZ 1993, 880 ff, Kuckenburg, aaO, 114 u. 115

9 Vgl. Kuckenburg, aaO, 115

**Fallbeispiel:**

Ein Sägereibetrieb hatte vor mehr als 25 Jahren eine Sägemaschine für 100 000 DM angeschafft, die mit dem Erinnerungswert von 1 € in den Büchern geführt wird.

Technische Neuerungen führen dazu, dass bei Anschaffung einer neuen Maschine Personal eingespart werden kann, indem diese computergesteuert wird und zudem eine weitaus höhere Arbeitsleistung hat als das Vorgängermodell.

Die Anschaffungskosten belaufen sich nicht mehr auf historische 100 000 DM, sondern nunmehr auf 250 000 €!

In derartigen Fällen sollte vorgetragen werden, dass ein Finanzierungsbedarf zu decken ist, der aus eigenen Rücklagen stammen kann (dies gilt natürlich auch für Gesellschaften/Gesellschaftsbeteiligungen).

Unabhängig von der Frage, ob das Unternehmen überhaupt ein derartiges Wirtschaftsgut zu 100 % finanzieren kann, also über die nötige Kreditwürdigkeit verfügt, gibt es noch einen anderen Aspekt.

Die Eigenfinanzierung entlastet von Fremdfinanzierung und damit von Zinsen, die zwar auch steuerlich entlastend wirken, allerdings auch das unterhaltsrechtlich relevante Einkommen des Unterhaltsverpflichteten reduziert.<sup>10</sup>

Arbeitet der Einzelunternehmer mit viel Fremdkapital, sind zwar seine Zinsen Betriebsausgaben im steuerrechtlichen Sinn und beeinflussen mithin das steuerliche Ergebnis. Demgegenüber hat er aber auf Grund der Zahlungsverpflichtung gegenüber der Bank selbstverständlich auch regelmäßige Tilgungen zu leisten, die in der G&V nicht erfasst und dokumentiert sind. Diese müssen aber auch aus den liquiden Mitteln, also aus dem steuerlichen Gewinn, erbracht werden.

Um es deutlich zu machen:

Auch diese Liquidität ist sicherzustellen, ohne dass dieses sich auf den Gewinn des Unternehmens auswirkt und die Leistungsfähigkeit des Unternehmers reduziert.

Der Parteivertreter des Unternehmers sollte deshalb in Hinblick auf diesen Aspekt detailliert und substantiiert vortragen. Damit soll erreicht werden, dass nicht alle steuerrechtlich ermittelten Gewinne zur Begründung für dessen Leistungsfähigkeit herangezogen werden.

Die vorgenannten Gedanken machen aber die grundsätzliche Problematik deutlich, dass auch bei Einzelunternehmen nicht zwanglos vom Gewinn, der nach

steuerrechtlichen Vorschriften ermittelt worden ist, ausgegangen werden kann, ohne dass hier unterhaltsrechtliche Überlegungen angestellt werden.

Darüber hinaus ist zu bedenken, dass der Gewinn betriebswirtschaftlich betrachtet folgende Größen repräsentiert:

- Kalkulatorischer Unternehmerlohn
- Ausgleich für das unternehmerische Risiko
- Verzinsung des eingesetzten Eigenkapitals

**Argumente aus der Rechtsprechung zur Begründung einer Thesaurierung:**

- Der BGH erkennt die Notwendigkeit der Aufrechterhaltung der Liquidität eines Unternehmens in seiner Rechtsprechung zu § 7 g EStG an (BGH FamRZ 2004, 1177).<sup>11</sup>
- Der BGH stellt im Zusammenhang mit unterhaltsrechtlicher Anpassung von Betriebsaufwendungen (Personalkosten) betriebswirtschaftliche Überlegungen mit der Methode des externen Betriebsvergleichs an.<sup>12</sup>
- Der BGH geht bei der Unternehmensbewertung im Kontext zur Doppelverwertung auch von einer Aufspaltung des kalkulatorischen Unternehmerlohns aus und erkennt im Bestandteil des individuellen kalkulatorischen Unternehmerlohns einen ablösbaren Teil des Gewinnes.<sup>13</sup>

Damit ist die Anwendung betriebswirtschaftlicher Grundsätze im Unterhaltsrecht rezeptibel, weil betriebswirtschaftliche Prinzipien erst dann rechtsverbindlich werden, wenn der Gesetzgeber oder die Rechtsprechung sie sich zu Eigen gemacht haben und sie damit in der objektiven Rechtsordnung wie hier erkennbar zum Ausdruck gekommen sind.<sup>14</sup>

**III. Thesaurierung von Gewinnen bei Gesellschaften**

Die Problematik der Behandlung von thesaurierten Gewinnen in Unternehmen und deren Auswirkung auf das Unterhaltseinkommen wird offenkundig, wenn bei Personen- und Kapitalgesellschaften die folgenden Überlegungen angestellt werden:

- 10 Vgl. hierzu auch Münch, Unterhaltsbilanz und Steuerbilanz, FamRB 2007, 150, 151
- 11 Vgl. hierzu auch Münch, Unterhaltsbilanz und Steuerbilanz, FamRB 2007, 150, 151
- 12 BGH FamRZ 2006, 387 ff, OLG Frankfurt FamRZ 2007, 404 ff
- 13 BGH FuR 2008, 295 ff = FamRZ 2008, 761 ff mit Amn. Kuckenburg in FuR 2008, 270 ff
- 14 Eibelshäuser, Wirtschaftliche Betrachtungsweise im Steuerrecht, DStR 2002, 1426 ff

**Fallbeispiel:**

Der unterhaltsverpflichtete Unternehmer U ist an einer GbR neben anderen neun Gesellschaftern zu 10 % beteiligt. Da die Gesellschaft einen erheblichen Investitionsbedarf hat, ist bereits im Gesellschaftsvertrag geregelt, dass die Entnahmen der Mitgesellschafter nur 50 % des Gewinnanteils betragen dürfen. Die anderen 50 % sind in eine Rücklage per Gesellschaftsvertrag einzustellen.

**Fallvariante 1:**

Der geschäftsführende Gesellschafter einer Ein-Mann-GmbH erwirtschaftet jährlich 100 000 € Gewinn und beruft sich ausschließlich zur Ermittlung seines Unterhaltseinkommens auf seine angemessenen Einkünfte als Geschäftsführer. Die Gewinne werden gemäß Satzung zur Hälfte in die Kapitalrücklage eingestellt. Bezüglich der anderen Hälfte wird bei der Feststellung des Jahresabschlusses ebenfalls eine Rückstellung in die Kapitalrücklage beschlossen.

**Fallvariante 2:**

Verkürzter Sachverhalt der BGH-Entscheidung, FamRZ 1982, 681 f:

Gesellschafter M bezieht sich auf seine nichtselbstständigen Einkünfte als Gesellschafter der M-GmbH und verweigert weitere Auskunftserteilung mit Hinweis auf das Geheimhaltungsinteresse der Mitgesellschafter und mit dem Hinweis, es seien Gewinne nicht ausgeschüttet worden.

Derartige Fallkonstellationen sind dem familienrechtlich arbeitenden Praktiker vertraut. Gleichwohl finden sich hier systematisierende Darstellungen.

Dies soll in Anlehnung an das schon vorgestellte Konzept von Fischer-Winkelmann/Maier geschehen.<sup>15</sup>

Die elementare Frage bei der Thesaurierung von Gewinnen lautet:

Wie ist eine rechtliche Gleichbehandlung von Inhabern von Einzelunternehmen und Beteiligten an Personen- und Kapitalgesellschaften herzustellen?

Es geht um die erforderliche paritätische Behandlung von Einzelunternehmen, beherrschenden Gesellschaftern einer Personengesellschaft und beherrschenden Gesellschaftern von Kapitalgesellschaften.<sup>16</sup>

Die grundsätzlich vorzunehmende unterhaltsrechtliche Differenzierung dürfte von der Fragestellung ausgehen, ob ein beherrschender oder nicht beherrschender Gesellschafter vorliegt.

Dies ist keinesfalls im steuerrechtlichen Sinne gemeint, wobei die Frage, wann das Steuerrecht von beherr-

schen Unternehmen ausgeht, eines der steuerrechtlichen »Spielobjekte« der Politik ist.

Vielmehr geht es um die tatsächliche Frage, wann der Beteiligte am Unternehmen auf die Ausschüttungspolitik Einfluss nehmen kann. Dies bedeutet dann konsequenter Weise auch, dass die Höhe der Beteiligung am Gewinn, die nicht identisch mit der Gewinnbeteiligung sein muss, im Vordergrund steht.

**Wenn es sich um Personen- und Kapitalgesellschaften handelt, sind stets alle Gesellschaftsverträge und deren Abänderungen im Auskunfts- und Belegverfahren zu verlangen, da die Höhe der Beteiligung nachvollzogen werden muss und zudem, wie oben ausgeführt, Gewinnbeteiligung und Beteiligung am Unternehmen keineswegs identisch sein müssen.**

**Insbesondere kann es Minderheitsgesellschafter mit zusätzlichen Stimmrechten für Gewinnverteilung und Investitionstätigkeit geben; Rechte, die oft Altgesellschafter in Familienunternehmen sich ausbedingen.**

Diese Ansprüche werden in der praktischen Sachbearbeitung meist nicht erkannt und nicht der notwendigen Kontrolle mit erheblichem Haftungsrisiko des Parteivertreters des Anspruchsberechtigten unterzogen.

Grundsätzlich und zur groben Orientierung kann aber von einer Beherrschung ausgegangen werden, wenn die Beteiligung über 50 % liegt.<sup>17</sup>

Ob diese Differenzierung allerdings tauglich ist, zeigt sich bei der Anwendung steuerlicher Kriterien. Im Falle von Veräußerungsgewinnen nach § 17 EStG als laufender Gewinn ist eine »wesentliche Beteiligung« schon bei 1 % gegeben.

Vor 2002 waren dies immerhin 10 % und bis zum 31. 12. 1998 25 %.<sup>18</sup>

Natürlich sind »Beherrschung« und »wesentliche Beteiligung« keine paritätischen Begriffe; andererseits machen sie die Problematik der Fragestellung der thesaurierten Gewinne nochmals deutlich. Die unterhaltsrechtliche Bewertung muss deshalb anders erfolgen als bei der steuerlichen Fragestellung.

Kriterium für die Beherrschung kann dabei auch der Einfluss auf die Investitionspolitik und damit auf die Abschreibung und die Zinsbelastung des Unternehmens sein.<sup>19</sup>

Die weitere Differenzierung erfolgt danach, ob es sich um eine Personen- oder eine Kapitalgesellschaft handelt.

15 Vgl. Fischer-Winkelmann/Maier, FamRZ 1996, 1391 ff

16 Vgl. OLG Celle, FuR 2001, 509, 511

17 Vgl. auch Fischer-Winkelmann/Maier, aaO, 1392

18 Schmidt, EStG, § 17, Rdn. 35

19 Vgl. Fischer-Winkelmann/Maier, aaO, 1392

#### IV. Thesaurierte Gewinne in der Personengesellschaft

Bei der Personengesellschaft ist zunächst von der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung auszugehen, also wieder ein Beleg, der aus dem Steuerrecht stammt.<sup>20</sup>

Das Auskunfts- und Belegbegehren muss sich auch auf die Erklärungen und die Bescheide der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung des Unternehmens beziehen. Die steuerlich ermittelten Gewinne aus Gewerbebetrieb oder selbstständiger Tätigkeit stellen ein unterhaltsrechtliches Mindesteinkommen dar.<sup>21</sup>

In diesem Kontext ist aber auf die Problematik der etwaigen Notwendigkeit von Rücklagenbildung zu verweisen, die oben schon beim Einzelunternehmen diskutiert worden ist. Korrekturen vom steuerlichen Gewinn sind grundsätzlich aber nur dann vorzunehmen, wenn der beherrschende Gesellschafter Einfluss nehmen kann. Beim Minderheitsgesellschafter (vgl. Ausgangsfall 1!) soll der Betrag der steuerlichen Gewinnermittlung herangezogen werden.

Dieses dürfte wohl uneingeschränkt richtig sein, da der Minderheitsgesellschafter eine Ausschüttung der Gewinne an ihn, auch wenn sie ihm zustehen, letztlich nicht bewirken kann. Er wird überstimmt.

Werden auf diese Weise über Jahre hinweg Einkünfte nicht ausgeschüttet, stellt sich unterhaltsrechtlich insbesondere bei gesteigerter Leistungsverpflichtung die Frage, ob eine Veräußerung des Mitunternehmeranteils erforderlich ist. Hier ist wieder einmal der Bereich der potenziellen Leistungsfähigkeit tangiert.

In diesem Zusammenhang ist auf Sonder- und Ergänzungsbilanzen zu verweisen.

Stellt nämlich der Mitunternehmer einer Personengesellschaft ein Wirtschaftsgut (Gebäude, Maschine, Lizenz, etc.) der Mitunternehmerschaft zur Verfügung, ohne dass diese Gesamthandsvermögen werden, hat er eine Sonderbilanz zu erstellen.

Handelt es sich bei diesem Mitunternehmer um den Unterhaltsverpflichteten, können die Unterhaltseinkünfte aus der Personengesellschaft natürlich nur beurteilt werden, wenn auch die Einkünfte aus der Sonderbilanz und der damit verbundenen G&V gewürdigt werden.

Hierauf muss sich dann natürlich auch das Auskunfts- und Belegbegehren beziehen.

Ähnliches gilt für Ergänzungsbilanzen, wenn beispielsweise ein Einzelunternehmen in eine Personengesellschaft zu Buchwerten eingebracht wird.

Erfolgt der Ansatz über Buchwert, wird das wahre Ergebnis des Mitunternehmers aus der Personengesell-

schaft nur sichtbar, wenn auch die Ergänzungsbilanzen herangezogen werden.

**Auf Sonder- und Ergänzungsbilanzen besteht deshalb ein Auskunfts- und Beleganspruch!**

Weitere Weichenstellung:

Sind die tatsächlich entnommenen Entnahmen größer als der steuerlich ermittelte Gewinn, so dürften die Privatentnahmen Anknüpfungspunkt sein, ohne dass es auf die tatsächlichen Ausschüttungen ankommt. Für den Fall, dass die Entnahme geringer als der zu verteilende Gewinn ist, wird man weitere Erwägungen anstellen müssen.

Zu Recht wird deshalb darauf verwiesen, dass die Gewinne auch tatsächlich zur Verfügung stehen müssen.<sup>22</sup>

Dabei dürften keinerlei Bedenken bestehen, beispielsweise Gewinnrücklagen von 4 % bis 5 % des Gewinnes zu bilden, weil dieses regelmäßig vernünftiger kaufmännischer Beurteilung entsprechen dürfte.

Die Erhöhung des Eigenkapitals bewirkt nämlich die Unabhängigkeit von Fremdkapital, wie oben schon ausgeführt wurde, und sichert langfristig so die Liquidität des Unternehmens und damit dessen Leistungsfähigkeit im unterhaltsrechtlichen Sinne.

Auch in der Literatur wird darauf verwiesen, dass die Gerichte zu wenig Gewicht darauf legen, ob der Unterhaltsverpflichtete auf Grund gesellschaftsrechtlicher Vereinbarung gehalten ist, seine Privatentnahmen auf einen bestimmten Betrag zu beschränken.<sup>23</sup>

#### V. Thesaurierte Gewinne bei Kapitalgesellschaften

Bei den Kapitalgesellschaften hat die Gesellschafterversammlung einen Gewinnverwendungsbeschluss zu fassen (u. a. § 29 GmbHG).

Diese Gesellschaftsbeschlüsse finden sich regelmäßig nicht in unterhaltsrechtlichen Akten, wenn Beteiligungen an Kapitalgesellschaften vorliegen.

**Der Auskunfts- und Beleganspruch muss sich zwingend auch auf die Gewinnverwendungsbeschlüsse beziehen.**

Steuerrechtlich handelt es sich um Einkünfte aus Kapitalvermögen.

<sup>20</sup> Vgl. zur gesonderten Feststellung nach §§ 179 ff. AO: Perleberg-Kölbel in Pump/Leibner, §§ 179 ff.

<sup>21</sup> Vgl. Fischer-Winkelmann/Maier, aaO, 1393

<sup>22</sup> Vgl. Fischer-Winkelmann/Maier, aaO, 1394

<sup>23</sup> Vgl. Fischer-Winkelmann/Maier, aaO unter Bezugnahme auf Klingelhöffer, 1395

Die von der Körperschaft zu entrichtende Körperschaftsteuer wird bei der Einkommensteuer des Gesellschafters über das Halbeinkünfteverfahren hälftig berücksichtigt (ab 2009 über das Teileinkünfteverfahren).

In der Eigenkommensteuererklärung 2007, Anlage »KAP«, Zeilen 18 ff, findet sich auch eine Aufteilung nach der Höhe des Gesamtgewinns und dem hälftigen Betrag für die individuelle Steuerveranlagung gemäß dem Halbeinkünfteverfahren.

Gewinnausschüttungen und Veräußerungsgewinne (Entnahmegewinne) aus Anteilen aus Kapitalgesellschaften, die Betriebsvermögen nach § 16 EStG darstellen, werden auf der Gesellschafterebene, abzüglich Werbungskosten, nach § 3 Nr. 40 EStG nur zur Hälfte (ab Veranlagungszeitraum 2009 über das sog. Teileinkünfteverfahren mit 60 %, bei der Einkommensteuer erfasst).

Vorab ist beim Gesellschaftergeschäftsführer natürlich zu prüfen, ob seine Einkünfte aus nicht selbstständiger Tätigkeit als Geschäftsführer oder Vorstand angemessen sind.

Beim Minderheitsgesellschafter wird davon auszugehen sein, dass nur die Beträge des Unterhaltseinkommens nach Abzug von Steuerfreibeträgen und Werbungskosten prägen, die ihm tatsächlich zufließen. Dies entspricht seinem gesellschaftsrechtlichen Einfluss.<sup>24</sup>

## VI. Rechtfertigung der Differenzierung zwischen beherrschendem und nicht beherrschendem Gesellschafter

Wie ist rechtlich die vorgenommene Handhabung mit der Differenzierung nach Beherrschung oder Nichtbeherrschung der Gesellschaft zu rechtfertigen?

Dem oben dargestellten Beispiel 3 liegt eine Entscheidung des BGH zu Grunde, die diese Differenzierung rechtfertigt.

Der BGH<sup>25</sup> hat in Hinblick auf eine Auskunftspflicht bei einem Gesellschaftergeschäftsführer einer GmbH die Vorlage von Bilanzen nebst Gewinn- und Verlustrechnung im Rahmen eines Beleganspruchs verlangt.

Hätte der BGH ausschließlich auf die nicht selbstständigen Einkünfte des Gesellschaftergeschäftsführers ab-

gestellt, wäre die Vorlage von Bilanz und G&V der GmbH obsolet.

Insoweit verweist der BGH an angegebener Stelle darauf hin, dass der Unternehmer nicht allgemein auf Belege der Gesellschaft verweisen könne und löst die Frage der Auskunftserteilung mit der faktischen Zugriffsmöglichkeit auf diese Unterlagen.

Die Entscheidung nimmt zwar nicht *expressis verbis* zur Frage Stellung, wie die thesaurierten Gewinne zu behandeln sind. Inzident ist aber ein Auskunftsanspruch natürlich nur dann gegeben, wenn es auch auf die nicht ausgeschütteten Gewinne ankommt. Diese müssen unterhaltsrechtlich relevant sein, da andererseits kein Auskunfts- und Beleganspruch gegeben sein kann.

## VII. Zusammenfassung

Die wesentliche Differenzierung bei Zurechnung von thesaurierten Gewinnen erfolgt danach, ob der Unterhaltsschuldner Einfluss auf die Ausschüttungspolitik des Unternehmens hat.

Im Unterhaltsrecht ist er dann beherrschender Gesellschafter!

Dies ist nach der gesellschaftsvertraglichen Regelung und den ihm dort eingeräumten Rechten, insbesondere nach seiner Beteiligungshöhe, seinem Einfluss auf die strategischen Unternehmensentscheidungen, wie Einfluss auf die Investitionspolitik, die Wahl der Abschreibungsmethoden, Darlehnsaufnahmen der Gesellschaft und Verteilung der Gewinnverwendung zu beurteilen. Ferner muss zur Notwendigkeit von thesaurierten Gewinnen vorgetragen werden, um dem unterhaltsrechtlichen Argument entgegen zu wirken, alle Gewinne stünden dem Unternehmer zur allgemeinen Lebensführung zu Verfügung.

Nach diesen Gesichtspunkten ist zu differenzieren, ob die Gewinne dem Unterhaltseinkommen zu zurechnen sind oder nicht.

*Bernd Kuckenburg, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Familien- und Steuerrecht, vereidigter Buchprüfer, Gutachter und Renate Perleberg-Kölbel, Rechtsanwältin, Fachanwältin für Familien- und Steuerrecht, Gutachterin, Hannover*

<sup>24</sup> Vgl. Fischer-Winkelmann/Maier, aaO, 1356

<sup>25</sup> BGH FamRZ 1982, 681 f