Urteil vom 05. Juni 2014, IV R 43/11

Begriff des Vorabgewinnanteils i.S. des § 35 Abs. 3 Satz 2 Halbsatz 2 EStG 2002

BFH IV. Senat

EStG § 35 Abs 3 S 1, EStG § 35 Abs 3 S 2, EStG § 35 Abs 4 S 2, FGO § 118 Abs 2

vorgehend Finanzgericht des Saarlandes , 20. Juli 2011, Az: 1 K 1150/11

Leitsätze

Ein "Vorabgewinnanteil" i.S. des § 35 Abs. 3 Satz 2 Halbsatz 2 EStG 2002 ist dadurch gekennzeichnet, dass der betroffene Gesellschafter vor den übrigen Gesellschaftern aufgrund gesellschaftsvertraglicher Abrede einen Anteil am Gewinn erhält. Der "Vorabgewinnanteil" ist vor der allgemeinen Gewinnverteilung zu berücksichtigen und reduziert den noch zu verteilenden Restgewinn.

Tatbestand

I.

1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist eine mit Gesellschaftsvertrag vom ... 1977 gegründete KG. Komplementärin ist die X-GmbH (GmbH), die im Jahr 2003 (Streitjahr) mit 3/28 (1.533,88 € = 10,71 %) am Gesellschaftskapital (14.316,17 €) beteiligt war. Einziger Kommanditist war zu diesem Zeitpunkt der Beigeladene mit einer Kommanditeinlage von 25/28 des Gesellschaftskapitals (12.782,30 € = 89,29 %).

2 § 9 des Gesellschaftsvertrages sah zunächst folgende Gewinnverteilung vor:

3 "Der nach Abzug der Verzinsung der Festkonten und Sonderkonten der Gesellschafter sowie der Vergütung nach § 8 verbleibende Gewinn wird wie folgt verteilt:

4 1. Die persönlich haftende Gesellschafterin erhält zur Abgeltung ihres Haftrisikos eine Vorabvergütung in Höhe von 5 % des verbleibenden Gewinns, höchstens jedoch 15 % ihres Festkapitals.

5 2. Die mitarbeitenden Kommanditisten erhalten vorweg eine Tätigkeitsvergütung nach laufenden Gesellschafterbeschlüssen.

6 3. Der restliche verbleibende Gewinn wird unter die Gesellschafter im Verhältnis ihrer eingezahlten Festkapitaleinlagen (§ 4) verteilt ... ."

7 Nach einer durch Gesellschafterbeschluss vom 2. Januar 1990 erfolgten Änderung lautete § 9 des Gesellschaftsvertrages wie folgt:

8 "Der Gewinnanteil des ... (= Beigeladenen) wird auf maximal 100.000,- DM beschränkt. Den Restbetrag erhält die ...-GmbH. Weiterhin erhält der Kommanditist ... (= Beigeladene) für seine Tätigkeit in der Gesellschaft vorweg eine Tätigkeitsvergütung in Form von Gehalt in Höhe von z.Zt. mtl. 1.500,- DM zuzüglich AG-Anteil zur Sozialversicherung."

9 In ihrer Feststellungserklärung für das Streitjahr rechnete die Klägerin den Gewerbesteuermessbetrag in Höhe von 14.395 € dem Beigeladenen nach § 35 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (EStG) entsprechend seinem Anteil am Festkapital in Höhe von 89,29 % zu.

10 Dem folgte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) nicht, sondern rechnete dem Beigeladenen in dem unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 Abs. 1 der Abgabenordnung) ergangenen Feststellungsbescheid vom 19. Mai 2006 einen Anteil am Gewerbesteuermessbetrag in Höhe von 17,123 % zu, weil

zu seinen Lasten die durch den Gesellschafterbeschluss vom 2. Januar 1990 vereinbarte "Gewinnbegrenzung" zu berücksichtigen sei. Daran hielt das FA auch nach einer Betriebsprüfung fest, stellte allerdings mit Änderungsbescheid vom 29. Februar 2008 nunmehr einen auf den Beigeladenen entfallenden Gewerbesteuermessbetragsanteil gemäß § 35 Abs. 3 EStG in Höhe von 11,32 % fest. Im Einzelnen ergab sich danach folgende Aufteilung:

	Gesamt	**GmbH**	**Beigeladener**
Restgewinn laut Feststellungserklärung	242.561,11 €	215.969,11 €	26.592,00 €
zuzüglich nichtabzugsfähige Betriebsausgaben	1.120,54 €	120,01 €	1.000,53 €
Summe	**243.681,65 €**	**216.089,12 €**	**27.592,53 €**
Prozent	100,00	88,68	11,32

12 Einspruch und Klage gegen den vorgenannten Änderungsbescheid, mit denen die Klägerin geltend machte, die in § 9 des Gesellschaftsvertrages in der Fassung vom 2. Januar 1990 geregelte Gewinnbegrenzung für den Beigeladenen sei als zugunsten der GmbH wirkender Vorabgewinn i.S. des § 35 Abs. 3 Satz 2 Halbsatz 2 EStG aufzufassen, blieben ohne Erfolg. Das Finanzgericht (FG) führte in seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2011, 2080 veröffentlichten Urteil aus, das FA habe den auf den Beigeladenen entfallenden Anteil am Gewerbesteuermessbetrag des Streitjahres zu Recht statt mit 89,29 % mit nur 11,32 % berechnet, denn die Gewinnbegrenzung auf insgesamt 51.129 € sei kein Vorabgewinn, sondern Gegenstand der allgemeinen Gewinnverteilungsabrede.

13 Dagegen richtet sich die Revision der Klägerin, mit der sie die Verletzung des § 35 Abs. 3 Satz 2 EStG geltend macht. Zur Begründung führt sie aus, das FG habe zu Unrecht die zugunsten der GmbH gesellschaftsvertraglich vereinbarte Gewinnbegrenzung statt als Vorabgewinn als Bestandteil des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels gesehen. Es handele sich bei der Gewinnbegrenzung des Kommanditisten um einen Vorabgewinn der GmbH, der nach § 35 Abs. 3 Satz 2 EStG nicht zu berücksichtigen sei. Im Streitfall sei § 9 Nr. 3 des Gesellschaftsvertrages vom ... 1977 maßgeblich, während die durch Gesellschafterbeschluss vom 2. Januar 1990 getroffene ergänzende Regelung, wonach der Gewinnanteil des Kommanditisten auf 100.000 DM beschränkt sei, nicht Bestandteil des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels sei. Diese Regelung greife gerade nicht allgemein, sondern nur in den besonderen Fällen, in denen der Gewinnanteil tatsächlich den genannten Betrag überschreite. Das FG lege demgegenüber den gesetzlich nicht definierten Begriff des Vorabgewinns zu eng aus und berufe sich dabei zu Unrecht auf den Beschluss des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 7. April 2009 IV B 109/08 (BFHE 224, 548, BStBl II 2010, 116) und auf das BFH-Urteil vom 9. Februar 2011 IV R 37/08 (BFH/NV 2011, 1120), die dazu keine tragenden Ausführungen enthielten. Die Auffassung des FG decke sich auch nicht mit derjenigen des BFH, wonach die Gewerbesteuer zivilrechtlich von allen Gesellschaftern im Verhältnis ihrer Beteiligung am Vermögen zu tragen sei. Auch die Typisierungsbefugnis des Gesetzgebers gebiete es vorliegend, die Gewinnbegrenzung beim Kommanditisten als Vorabgewinn der Komplementärin nicht zu berücksichtigen, denn die vom Gesetzgeber mit § 35 Abs. 3 Satz 2 EStG intendierte Vereinfachung werde ansonsten gerade nicht erreicht.

14 Die Klägerin beantragt sinngemäß, unter Aufhebung des Urteils des FG des Saarlandes vom 21. Juli 2011 1 K 1150/11 und der Einspruchsentscheidung des FA vom 13. April 2011 dessen Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen 2003 vom 29. Februar 2008 dahingehend abzuändern, dass der Anteil des Beigeladenen am Gewerbesteuermessbetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG mit 89,28 % festgestellt wird.

15 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

16 Entgegen der Auffassung der Klägerin sei die Gewinnbegrenzung im Streitfall Bestandteil des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels und kein Vorabgewinn. Es sei eine gesellschaftsvertragliche Regelung dahingehend getroffen worden, dass die Gewinnverteilung anhand der eingezahlten Festkapitaleinlagen erfolge, der Gewinnanteil des Beigeladenen jedoch auf 100.000 DM beschränkt sei. Für einen Vorabgewinn sei kennzeichnend, dass dieser vorrangig und damit auch dann zu zahlen sei, wenn danach kein Restgewinn mehr verbleibe. Eine Gewinnbegrenzung führe hingegen dazu, dass zunächst eine Verteilung nach Kapitalanteilen erfolge und im Fall

des Überschreitens der Höchstgrenze der entsprechende Überhang auf die verbleibenden Gesellschafter entfalle. Entsprechend unterscheide sich die Gewinnbegrenzung sachlich vom Vorabgewinn.

17 Der Beigeladene erklärt, er schließe sich den Ausführungen der Klägerin vollumfänglich an, stellt aber keinen eigenen Antrag.

Entscheidungsgründe

II.

18 Die Revision ist unbegründet und war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG ist zu Recht davon ausgegangen, dass bei der nach § 35 Abs. 3 Satz 2 EStG erfolgenden Ermittlung des auf den Beigeladenen entfallenden Anteils am Gewerbesteuermessbetrag des Streitjahres die auf diesen bezogene Gewinnbegrenzung nicht als Vorabgewinn auszuscheiden, sondern als Bestandteil der allgemeinen Gewinnverteilungsabrede zu berücksichtigen war.

19 1. Nach § 35 Abs. 3 Satz 1 EStG ist bei Mitunternehmerschaften i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nrn. 2 und 3 EStG der Betrag des Gewerbesteuermessbetrags und der auf die einzelnen Mitunternehmer entfallende Anteil gesondert und einheitlich festzustellen. Zuständig für die gesonderte Feststellung nach § 35 Abs. 3 EStG ist nach § 35 Abs. 4 Satz 2 EStG das für die gesonderte Feststellung der Einkünfte zuständige Finanzamt. Nach § 35 Abs. 3 Satz 2 EStG richtet sich dabei der Anteil eines Mitunternehmers am Gewerbesteuermessbetrag nach seinem Anteil am Gewinn der Mitunternehmerschaft nach Maßgabe des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels; Vorabgewinnanteile sind nicht zu berücksichtigen.

20 a) Der Wortlaut des § 35 Abs. 3 Satz 2 EStG lässt zunächst keinen Zweifel daran, dass sich zwar der Anteil eines Mitunternehmers am Gewerbesteuermessbetrag nach seinem Anteil am Gewinn der Mitunternehmerschaft nach Maßgabe des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels richtet, dass dabei aber Vorabgewinnanteile nicht berücksichtigt werden dürfen (vgl. bereits BFH-Beschluss in BFHE 224, 548, BStBl II 2010, 116, unter II.2.a). Was im Einzelnen bei der nach § 35 Abs. 3 Satz 2 EStG vorzunehmenden Ermittlung des Anteils eines Mitunternehmers am Gewerbesteuermessbetrag nach Maßgabe von dessen Halbsatz 2 als Vorabgewinnanteil auszuscheiden ist, sagt das Gesetz allerdings nicht.

21 b) Während der ursprüngliche Gesetzentwurf zu § 35 EStG vorsah, dass sich der anteilige Gewerbesteuermessbetrag aus dem "Verhältnis des dem Mitunternehmer zuzurechnenden Gewinnanteils zuzüglich der von ihm erzielten Vergütungen im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 zur Summe aller Gewinnanteile und aller Vergütungen der Mitunternehmerschaft" ergeben sollte (BTDrucks 14/2683, S. 6), beruht allerdings die später Gesetz gewordene und für die Entscheidung dieses Rechtsstreits maßgebliche Fassung des § 35 EStG auf einem Vorschlag des Finanzausschusses des Deutschen Bundestags (BTDrucks 14/3366, S. 19 f. und S. 119), der zur Begründung der Abweichung vom ursprünglichen Entwurf die Aussage enthält, dass die "Festlegung, dass bei Mitunternehmerschaften für die Aufteilung des Gewerbesteuer-Messbetrags der Gewinnverteilungsschlüssel (ohne Berücksichtigung [von] gesellschaftsvertraglich vereinbarter Vorabgewinne) maßgebend ist" (vgl. BFH-Beschluss in BFHE 224, 548, BStBl II 2010, 116, unter II.2.a). Daraus wiederum ergibt sich, dass nicht nur steuerrechtliche Sondervergütungen i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG, sondern auch gesellschaftsrechtlich vereinbarte Vorabgewinne unberücksichtigt bleiben sollen. Dies findet wiederum im Wortlaut der Regelung dadurch seinen Niederschlag, dass der "allgemeine Gewinnverteilungsschlüssel" maßgebend sein soll (BFH-Beschluss in BFHE 224, 548, BStBl II 2010, 116, unter II.2.a).

22 c) Das FG ist im angefochtenen Urteil zu Recht davon ausgegangen, dass ein "Vorabgewinnanteil" i.S. des § 35 Abs. 3 Satz 2 Halbsatz 2 EStG dadurch gekennzeichnet ist, dass der betroffene Gesellschafter vor den übrigen Gesellschaftern aufgrund gesellschaftsvertraglicher Abrede einen Anteil am Gewinn erhält. Entsprechend ist der angesprochene "Vorabgewinnanteil" vor der allgemeinen Gewinnverteilung zu berücksichtigen und reduziert den noch zu verteilenden Restgewinn (vgl. Kaeser/ Maunz, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 35 Rz E 25; Levedag in Herrmann/Heuer/Raupach, § 35 EStG Rz 63).

23 d) Ein "gesellschaftsrechtlich vereinbarter Vorabgewinn" kommt insbesondere in Betracht, wenn einem an der Personengesellschaft beteiligten Gesellschafter im Gesellschaftsvertrag eine besondere Vergütung für die Übernahme der Geschäftsführung eingeräumt wird. Insbesondere in Fällen, in denen nicht alle Gesellschafter gleichmäßig an der Geschäftsführung beteiligt sind und die Tätigkeitspflicht auch kein Äquivalent für das von den

anderen Gesellschaftern zur Verfügung gestellte Kapital bildet, wird dem die Geschäftsführung im Wesentlichen übernehmenden Gesellschafter oftmals eine besondere Vergütung eingeräumt, die aber nicht als Vereinbarung eines Entgelts für die Leistung besonderer Dienste, sondern als Gewinnverteilungsabrede anzusehen ist (vgl. MünchKommBGB/C. Schäfer, 6. Aufl., § 709 Rz 32, m.w.N., sowie § 721 Rz 5). Inhaltlich kann dabei die Vergütung entweder in einer Erhöhung des prozentualen Gewinnanteils des Geschäftsführers oder aber in einem festen oder erfolgsabhängigen, als "Gewinnvoraus" oder "Gewinnvorab" des Geschäftsführers bezeichneten, periodisch zu zahlenden Geldbetrag bestehen (vgl. MünchKommBGB/C. Schäfer, a.a.O., § 709 Rz 33, sowie § 722 Rz 5).

24 e) Das FG hat auch zutreffend nach § 35 Abs. 3 Satz 2 Halbsatz 2 EStG bei der Ermittlung des Anteils eines Mitunternehmers am Gewerbesteuermessbetrag auszuscheidende "Vorabgewinnanteile" von nicht unter diese Vorschrift fallenden und auf einen einzelnen Gesellschafter bezogenen (fixen) "Gewinnbegrenzungen" unterschieden (ebenso Blümich/Danelsing, § 35 EStG Rz 50; Gosch in Kirchhof, EStG, 13. Aufl., § 35 Rz 25; Schmidt/Wacker, EStG, 33. Aufl., § 35 Rz 25; Kühnen, EFG 2011, 2082; Karl, Betriebs-Berater 2012, 368). Anders als bei Vorabgewinnen findet bei Gewinnbegrenzungen nämlich keine vorrangige Zurechnung des den Höchstgewinn übersteigenden Betrages bei anderen Gesellschaftern statt. Vielmehr sind diese auf einzelne Mitunternehmer bezogenen Gewinnbegrenzungen Gegenstand der allgemeinen Gewinnverteilung und deshalb bei der Aufteilung des Gewerbesteuermessbetrags einer Mitunternehmerschaft auf die Mitunternehmer zu berücksichtigen (Blümich/ Danelsing, § 35 EStG Rz 50).

25 f) Soweit die Klägerin ausführt, diese Auffassung decke sich nicht mit derjenigen des BFH, wonach die Gewerbesteuer zivilrechtlich von allen Gesellschaftern im Verhältnis ihrer Beteiligung am Vermögen zu tragen sei, ist dem nicht zu folgen.

26 aa) Im Urteil in BFH/NV 2011, 1120 hat der Senat ausgeführt, dass verfassungsrechtliche Zweifel am vom Gesetzgeber gewählten Aufteilungsmaßstab des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels nicht bestehen, selbst wenn der Gesetzgeber in Anknüpfung an die von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG verfolgte Konzeption der Mitunternehmerbesteuerung auch --wie ursprünglich vorgesehen-- auf den Anteil der Mitunternehmer an den Einkünften hätte abstellen können. Zur Wahl eines anderen Aufteilungsmaßstabs war der Gesetzgeber danach weder durch den Gleichheitssatz im Allgemeinen noch durch das Folgerichtigkeitsgebot gezwungen, denn die Wahl des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels ist von der Typisierungsbefugnis des Gesetzgebers gedeckt.

27 bb) Es ist zwar richtig, dass der Senat dazu ausgeführt hat, die Anknüpfung an den allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel sei insofern zutreffend, "als die Gewerbesteuer als Betriebsausgabe zivilrechtlich ... von allen Gesellschaftern in diesem Verhältnis anteilig getragen" werde. Abgesehen davon, dass sich diese Aussage aber erkennbar nur auf den der Typisierung als Regelfall zugrunde gelegten Fall einer Gewinnverteilung nach Maßgabe der Festkapitaleinlagen bezieht, hat der Senat weiterführend --wie auch bereits im BFH-Beschluss in BFHE 224, 548, BStBl II 2010, 116, unter II.2.b-- deutlich gemacht, dass für eine typisierte Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer die Abweichungen zwischen beiden Steuerarten, insbesondere bei der Bestimmung des Steuersubjekts und der Bemessungsgrundlage, zu berücksichtigen sind und schon deshalb gerade keine punktgenaue Anrechnung der auf den einzelnen Mitunternehmer entfallenden Gewerbesteuer möglich ist.

28 g) Auch soweit die Klägerin ausführt, die Typisierungsbefugnis des Gesetzgebers gebiete es vorliegend, die vereinbarte "Gewinnbegrenzung" beim Kommanditisten nicht zu berücksichtigen, weil ansonsten die vom Gesetzgeber mit § 35 Abs. 3 Satz 2 EStG intendierte Vereinfachung nicht erreicht werde, geht die Klägerin fehl. Zwar darf der Gesetzgeber im Rahmen seiner Typisierungsbefugnis einen einfach zu handhabenden, sachgerechten Aufteilungsschlüssel wählen. Der allgemeine Gewinnverteilungsschlüssel erscheint insoweit als Aufteilungskriterium nicht sachwidrig (BFH-Beschluss in BFHE 224, 548, BStBl II 2010, 116, unter II.2.b; BFH-Urteil in BFH/NV 2011, 1120). Die damit zum Ausdruck gebrachte Überzeugung, dass der in Gesellschaftsverträgen vereinbarte oder sich ansonsten aus dem Zivilrecht ableitende allgemeine Gewinnverteilungsschlüssel in aller Regel einfach zu handhaben ist, wird aber nicht dadurch in Zweifel gezogen, dass in Einzelfällen Bestimmungen eines Gesellschaftsvertrages so ausgestaltet sein können, dass sich dort ausnahmsweise schwierige Auslegungsfragen stellen. Derartige Ausnahmefälle kann eine auf den Regelfall gestützte Typisierung schon ihrer Natur nach nicht berücksichtigen.

29 2. Ob in der Sache ein "gesellschaftsrechtlich vereinbarter Vorabgewinn" oder eine "Gewinnbegrenzung" vorliegt, ist durch Auslegung der Bestimmungen des konkreten Gesellschaftsvertrages bzw. unter Rückgriff auf die Vorgaben des Zivilrechts zu ermitteln. In der Revisionsinstanz ist dabei die Auslegung eines Gesellschaftsvertrages durch das FG mit Blick auf § 118 Abs. 2 FGO nur daraufhin zu prüfen, ob die gesetzlichen Auslegungsregeln sowie die

Denkgesetze und Erfahrungssätze beachtet wurden (BFH-Urteil vom 6. Juni 2013 IV R 28/10, BFH/NV 2013, 1810). Das ist mit Blick auf die vom FG im Streitfall vorgenommene Auslegung des hier streitbefangenen Gesellschaftsvertrages der Klägerin zu bejahen.

30 a) Das FG hat maßgeblich darauf abgestellt, dass der Gewinn nach Maßgabe des § 9 des Gesellschaftsvertrages in der Fassung des Gesellschafterbeschlusses vom 2. Januar 1990 nicht der GmbH vorab zugerechnet, sondern --nach vorrangiger Zurechnung der Tätigkeits- und Haftungsvergütungen-- nach der allgemeinen Gewinnverteilungsabrede auf die Gesellschafter verteilt werden sollte. Es habe dadurch sichergestellt werden sollen, dass der Beigeladene in jedem Gewinnfall zunächst seinen Höchstgewinn erreiche, bevor der übersteigende Teil dem verbleibenden Gesellschafter zugerechnet würde.

31 b) Zunächst ist nicht zu beanstanden, dass das FG auf den § 9 in der Fassung des Gesellschafterbeschlusses vom 2. Januar 1990 abgestellt hat. Es mag insoweit zwar sein, dass die geänderte Regelung wirtschaftliche Relevanz nur haben konnte, soweit der Gewinnanteil des Beigeladenen tatsächlich den Betrag von 100.000 DM überschritt. Das ändert aber nichts daran, dass durch die genannte Regelung ausweislich der entsprechenden Niederschrift vom 2. Januar 1990 der bis dahin geltende und alleine auf die Festkapitaleinlagen abstellende Gesellschaftsvertrag vom ... 1977 "geändert" wurde.

32 c) Die Auslegung des FG, wonach § 9 des Gesellschaftsvertrages in der ab dem 2. Januar 1990 geltenden Fassung eine Gewinnbegrenzung in der Person des Beigeladenen enthielt, entspricht dem Wortlaut der Regelung: Dort ist zunächst ausdrücklich davon die Rede, dass der "Gewinnanteil des ... (Beigeladenen) auf maximal 100.000,- DM beschränkt" wird. Angesprochen ist also der Beigeladene und nicht die GmbH und es wird allein dessen Gewinnanteil nach oben begrenzt. Beides spricht für eine Gewinnbegrenzung in der Person des Beigeladenen und gegen eine "Vorabgewinnregelung" zugunsten der GmbH. Dies wird noch dadurch bestätigt, dass die GmbH nur "den Restbetrag", also den Gewinn nach Berücksichtigung des Höchstbetrages in der Person des Beigeladenen, erhalten sollte. Auch dies spricht dafür, dass der Beigeladene nie mehr als 100.000 DM als Gewinn erhalten sollte.

33 d) Auf dieser Grundlage ist die Würdigung des FG, dass in § 9 des Gesellschaftsvertrages in der ab dem 2. Januar 1990 geltenden Fassung eine Gewinnbegrenzung in der Person des Beigeladenen geregelt worden ist, jedenfalls möglich, weshalb der BFH nach § 118 Abs. 2 FGO an sie gebunden ist.

34 3. Das FG hat auch den auf den Beigeladenen entfallenden Gewerbesteuermessbetragsanteil gemäß § 35 Abs. 3 EStG zutreffend dahingehend ermittelt, dass es den nach Abzug von Vorabgewinnanteilen verbleibenden Restgewinn in Höhe von 242.561,11 € zuzüglich der nicht abziehbaren Betriebsausgaben auf die Mitunternehmer verteilt hat. Insoweit herrscht zwischen den Beteiligten kein Streit über die Höhe des für den Beigeladenen festzustellenden Anteils am Gewerbesteuermessbetrag. Entsprechend ist das Urteil des FG nicht zu beanstanden, so dass die Revision als unbegründet zurückzuweisen war.

35 4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO. Dem Beigeladenen können nach § 135 Abs. 3 FGO keine Kosten auferlegt werden, da er weder einen Sachantrag gestellt noch ein Rechtsmittel eingelegt hat. Da er das Verfahren weder durch Sachvortrag noch durch die Stellung eines eigenen Sachantrages wesentlich gefördert hat, entspricht es nicht der Billigkeit, der Klägerin die außergerichtlichen Kosten des Beigeladenen nach § 139 Abs. 4 FGO aufzuerlegen (vgl. BFH-Beschluss vom 29. Mai 2009 IV B 143/08, BFH/NV 2009, 1452).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de