Urteil vom 22. Februar 2017, I R 35/14

Gewinngemeinschaftsvertrag als Mitunternehmerschaft - Voraussetzungen für die Anwendung des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG - Durchführung eines gesonderten und einheitlichen Feststellungsverfahren - Fall von geringer Bedeutung

ECLI:DE:BFH:2017:U.220217.IR35.14.0

BFH I. Senat

EStG § 15 Abs 1 S 1 Nr 2, KStG § 14 Abs 1 S 1 Nr 1 S 1, AO § 179 Abs 1, AO § 180 Abs 1 Nr 2 Buchst a, AktG § 292 Abs 1 Nr 1, AO § 180 Abs 3 S 1 Nr 2, BGB § 705, EStG VZ 2006

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 23. März 2014, Az: 10 K 1661/12

Leitsätze

1. Es ist nicht ausgeschlossen, dass die Beteiligten einer Gewinn- und Verlustgemeinschaft i.S. des § 292 Abs. 1 Nr. 1 AktG eine Mitunternehmerschaft bilden. Über diese Frage ist grundsätzlich --bejahend oder verneinend-- im Verfahren der gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte zu entscheiden.

2. Die Zulassung einer "Querorganschaft", die eine Ergebniskonsolidierung im Gleichordnungskonzern ermöglichen würde, ist nicht aus unionsrechtlichen Gründen geboten.

Tenor

Auf die Revision der Klägerin wird das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 24. März 2014 10 K 1661/12 aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Baden-Württemberg zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Revisionsverfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

1 Die Beteiligten streiten über die steuerlichen Auswirkungen eines Vertrages über die Bildung einer Gewinn- und Verlustgemeinschaft (Gewinngemeinschaft).

2 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine GmbH, gehörte wie die Beigeladene, eine AG, zum X-Konzern, der im Jahr 2003 in eine wirtschaftliche Krise geriet, die nur durch tätige Hilfe des Staates Y (Ausland) überwunden werden konnte.

3 Klägerin und Beigeladene waren im Streitjahr 2006 Schwestergesellschaften, die als Holdinggesellschaften für zwei verschiedene Unternehmensbereiche des Konzerns fungierten. Ihnen waren jeweils inländische Beteiligungsgesellschaften nachgeordnet, zu denen steuerrechtlich Organschaftsverhältnisse bestanden.

4 In aufsteigender Linie der Konzernstruktur war die X Kapitalgesellschaft mit Sitz in A-Stadt (Ausland) Muttergesellschaft der Klägerin; Muttergesellschaft der Beigeladenen war die X Kapitalgesellschaft mit Sitz in B-Stadt (Ausland), ihrerseits eine "Tochter" der X Kapitalgesellschaft in A-Stadt. Mit den Muttergesellschaften wurden mit Wirkung zum 1. Januar 2005 zivilrechtlich wirksame Beherrschungsverträge i.S. des § 291 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 des Aktiengesetzes (AktG) geschlossen.

5 Außerdem kam zwischen den beiden Schwestergesellschaften im Dezember 2004 ein "Vertrag über die Bildung einer Gewinn- und Verlustgemeinschaft" zustande. In der Präambel hieß es u.a., dass die Vertragsparteien

beabsichtigten, durch die Poolung ihrer Gewinne und Verluste unter Aufrechterhaltung ihrer rechtlichen Selbständigkeit das wirtschaftliche Risiko aus dem sehr zyklischen Geschäft ihrer verschiedenen Beteiligungen zu streuen, ihre geschäftliche Zusammenarbeit zu vertiefen und gegenseitig Erfahrungen auszutauschen, ihre Geschäftsabläufe zusammenzufassen und zu optimieren. Langfristiges Ziel sei es, die Gesellschaften in einigen Jahren zu verschmelzen. Nach dem Vertrag verpflichteten sich die Vertragsparteien, "jeweils ihr gesamtes handelsrechtliches Jahresergebnis, sowohl Gewinne als auch Verluste, zur Aufteilung des gemeinschaftlichen Ergebnisses zusammenzulegen". Zur Ermittlung des Jahresergebnisses waren von beiden Seiten jeweils sogenannte Vorbilanzen "nach den gleichen handelsrechtlichen Grundsätzen", insbesondere was die Ausübung von bilanziellen Wahlrechten angeht, aufzustellen. Meinungsunterschiede über die Vorbilanzen sollten von einem gemeinsam beauftragten Wirtschaftsprüfer als Schiedsgutachter entschieden werden. Die ermittelten Jahresergebnisse waren zum gemeinschaftlichen Ergebnis zusammenzurechnen und sollten sodann auf die Vertragsparteien im Verhältnis 1 : 1 aufgeteilt werden. Der Vertrag sollte rückwirkend ab dem 1. Januar 2004 gelten und auf unbestimmte Zeit geschlossen sein. Erstmals konnte er zum Ablauf des Jahres 2007 unter Einhaltung einer Frist gekündigt werden. § 6 des Vertrages regelte die außerordentliche Kündigung z.B. im Fall des Antrags auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

6 Der Gewinngemeinschaftsvertrag wurde in den Handelsregistern eingetragen und von den Vertragsparteien vollzogen. Klägerin und Beigeladene behandelten die aufgrund der konkreten Ergebnisaufteilung geleisteten Zahlungen als Betriebsausgaben und die empfangenen Zahlungen als Betriebseinnahmen. In den Bilanzen wurden in entsprechender Weise je nach Aufteilungsergebnis Forderungen und Verbindlichkeiten ausgewiesen.

7 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) folgte dem nicht. Es qualifizierte die Zahlungen als verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) und verdeckte Einlagen.

8 Die Klage blieb ohne Erfolg. Das Finanzgericht (FG) Baden-Württemberg ging von einer gesellschaftsrechtlichen Mitveranlassung des Vertragsschlusses und der Vertragsdurchführung aus; es bestätigte daher die finanzbehördliche Rechtsanwendung (Urteil vom 24. März 2014 10 K 1661/12).

9 Mit der Revision beantragt die Klägerin, das angefochtene FG-Urteil aufzuheben und den Körperschaftsteuerbescheid 2006 vom 13. April 2012 dahingehend zu ändern, dass ein Betrag von ... € nicht als vGA berücksichtigt, sondern als Betriebsausgabe anerkannt wird, sodass die Körperschaftsteuer auf 0 € festgesetzt wird.

10 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

11 Die Beigeladene hat sich dem Sachantrag der Klägerin angeschlossen.

12 Das dem Verfahren beigetretene Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat keinen Antrag gestellt.

Entscheidungsgründe

II.

13 Die Revision ist begründet. Das angefochtene Urteil wird aus verfahrensrechtlichen Gründen aufgehoben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückverwiesen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

14 Es liegt ein von Amts wegen zu berücksichtigender Verstoß gegen die Grundordnung des Verfahrens vor, da das FG das Verfahren über die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Körperschaftsteuerbescheids nicht gemäß § 74 FGO ausgesetzt hat, bis durch einen --positiven oder negativen-- Bescheid entschieden ist, ob eine gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte geboten ist.

15 1. Körperschaftsteuerpflichtige Einkünfte sind dann gemäß § 179 Abs. 1 i.V.m. § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a der Abgabenordnung in der im Streitjahr geltenden Fassung (AO) gesondert und einheitlich festzustellen, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind und die Einkünfte diesen Personen steuerlich zuzurechnen sind. Bei einem Gewerbebetrieb ist diese Voraussetzung erfüllt, wenn mehrere Personen den Betrieb als Unternehmer (Mitunternehmer) führen (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung --EStG--). Mitunternehmer in diesem Sinne ist nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) auch, wer sich am Betrieb eines anderen als atypisch stiller Gesellschafter bzw. diesem ähnlicher Innengesellschafter beteiligt (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 12. Mai 2016 IV R 27/13, BFH/NV 2016, 1559, m.w.N.).

16 a) Ein Verfahren zur gesonderten und einheitlichen Feststellung muss bereits dann durchgeführt werden, wenn zweifelhaft ist oder es nur möglich erscheint, dass Einkünfte vorliegen, an denen mehrere Personen beteiligt sind (Senatsurteil vom 9. Mai 1984 I R 25/81, BFHE 141, 252, BStBl II 1984, 726; BFH-Urteil vom 12. November 1985 IX R 85/82, BFHE 145, 308, BStBl II 1986, 239; Senatsurteil vom 17. Dezember 2003 I R 47/02, BFH/NV 2004, 771). Dabei macht es keinen Unterschied, ob die Zweifel rechtlicher oder tatsächlicher Natur sind. In beiden Fällen entspricht es dem materiell-rechtlichen Zweck des Feststellungsverfahrens und der dem § 179 AO zugrunde liegenden Kompetenzverteilung, eine inhaltlich identische Sachbehandlung gegenüber allen potentiell betroffenen Steuerpflichtigen sicherzustellen. Das Feststellungsverfahren ist auch dann durchzuführen, wenn, wie im Streitfall, das für dieses Verfahren zuständige Finanzamt gleichzeitig für die Festsetzung der Körperschaftsteuer aller möglicherweise an den Einkünften beteiligten Steuerpflichtigen zuständig ist (BFH-Urteil vom 9. Juni 2015 X R 38/12, BFH/NV 2015, 1588, m.w.N.).

17 b) Sieht das FG davon ab, das Klageverfahren gegen einen Körperschaftsteuerbescheid im Hinblick auf ein vorrangiges Feststellungsverfahren gemäß § 74 FGO auszusetzen, liegt darin nach der ständigen höchstrichterlichen Rechtsprechung ein Verfahrensfehler im Sinne eines Verstoßes gegen die Grundordnung des Verfahrens. Dieser Fehler führt auch ohne Rüge im Revisionsverfahren zur Aufhebung des Urteils (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 2015, 1588).

18 2. Nach diesen Maßstäben kam die Entscheidung der Vorinstanz verfahrensfehlerhaft zustande.

19 Im Streitfall kann nicht mit der gebotenen Sicherheit ausgeschlossen werden, dass gemeinschaftlich Einkünfte aufgrund einer Mitunternehmerschaft zwischen der Klägerin und der Beigeladenen erzielt wurden. Denn es ist streitig und höchstrichterlich nicht hinreichend geklärt, ob --und bejahendenfalls unter welchen Bedingungen-- der Abschluss eines Gewinngemeinschaftsvertrages i.S. des § 292 Abs. 1 Nr. 1 AktG eine Mitunternehmerschaft der Vertragsbeteiligten zu begründen vermag (dafür z.B. Lechner, Die Gewinnpoolung im Ertragsteuerrecht, 1984, S. 263; dagegen z.B. Walter, Betriebsberater --BB-- 1995, 1876; Strobl, Jahrbuch der Fachanwälte für Steuerrecht 1987/1988, 312; Brandis in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 180 AO Rz 28 und 31; Söhn in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 180 AO Rz 276 und 283; Kunz in Beermann/Gosch, AO § 180 Rz 27). Zu den rechtlichen Zweifeln treten tatsächliche Unklarheiten hinzu, ob die Beteiligten des Gewinngemeinschaftsvertrages im Streitfall als Mitunternehmer zu qualifizieren sein könnten. Über diese offenen Fragen ist verbindlich --bejahend oder verneinend-- in dem dafür gesetzlich vorgesehenen Verfahren der gesonderten und einheitlichen Feststellung zu entscheiden.

20 a) Nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung setzt eine Mitunternehmerschaft i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG regelmäßig das Vorliegen einer Personengesellschaft voraus (vgl. Schmidt/Wacker, EStG, 36. Aufl., § 15 Rz 257, 262, m.w.N.). Dass diese Voraussetzung im Streitfall erfüllt ist, muss ernstlich in Betracht gezogen werden.

21 Die Gewinngemeinschaft begründet vertragliche Ansprüche auf Zusammenlegung und Aufteilung des erfassten Gewinns nach dem vereinbarten Schlüssel. Sie stellt eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts i.S. der §§ 705 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs --BGB-- dar (Langenbucher in K.Schmidt/Lutter, AktG, 3. Aufl., § 292 Rz 4; MünchKommAktG/Altmeppen, 4. Aufl., § 292 Rz 12; eingehend Lechner, a.a.O., S. 99 ff.; vgl. auch Urteil des Reichsfinanzhofs --RFH-- vom 9. Mai 1934 VI A 833/33, RFHE 36, 128, und Urteil des Bundesgerichtshofs vom 23. Mai 1957 II ZR 250/55, BGHZ 24, 279). Da sie regelmäßig nicht als solche nach außen hin in Erscheinung tritt und sie regelmäßig über kein gesamthänderisch gebundenes Vermögen verfügen wird, handelt es sich um eine Innengesellschaft, die aber als "andere Gesellschaft" i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG die personengesellschaftsrechtliche Grundlage für eine ertragsteuerrechtliche Mitunternehmerschaft bilden kann. Denn Gesamthandsvermögen und Außenauftreten sind keine notwendigen Bedingungen für das Vorliegen einer solchen (z.B. BFH-Urteil vom 1. August 1996 VIII R 12/94, BFHE 181, 423, BStBl II 1997, 272; a.A. noch BFH-Urteil vom 9. Oktober 1964 VI 317/62 U, BFHE 81, 201, BStBl III 1965, 71 zu einem mit § 291 Abs. 1 Nr. 1 AktG vergleichbaren Poolvertrag). Im Übrigen ist allein im Feststellungsverfahren zu entscheiden, ob gerade auch im zu beurteilenden Einzelfall der abgeschlossene Vertrag die Merkmale einer auf Leistungsvereinigung gerichteten BGB-Gesellschaft (vgl. Palandt/Grüneberg, Bürgerliches Gesetzbuch, 76. Aufl., Einf v § 320 Rz 6; Palandt/Sprau, a.a.O., § 705 Rz 9, 20, 42) erfüllt (vgl. Lechner, a.a.O., S. 103 ff., S. 115), oder ob es sich, so die Klägerin, um einen "bloß" schuldrechtlichen Austauschvertrag handelt (so z.B. Walter, BB 1995, 1876).

22 b) Die Anwendung des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG setzt ferner voraus, dass die Personengesellschaft einen Gewerbebetrieb unterhält (Schmidt/Wacker, a.a.O., § 15 Rz 180).

23 aa) Diese Anforderung bezieht sich zum einen auf die Einkunftsart, um gewerbliche z.B. von vermögensverwaltend

tätigen Personengesellschaften oder von Liebhabereibetrieben abzugrenzen. Zum anderen dient sie der Unterscheidung zwischen der in § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG angesprochenen einzelunternehmerischen und der in § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG angesprochenen mitunternehmerischen Betätigung des Steuerpflichtigen. In diesem Sinne ist "Gewerbebetrieb der Personengesellschaft" dahin zu verstehen, dass sich mindestens zwei Personen zu gemeinschaftlicher gewerblicher Betätigung zusammengefunden haben müssen (Reiß in Kirchhof, EStG, 16. Aufl., § 15 Rz 170). Bei einer Innengesellschaft käme es darauf an, dass ein Gesellschafter ein gewerbliches Unternehmen für Rechnung aller Gesellschafter betreibt (Schmidt/Wacker, a.a.O.). Zu berücksichtigen ist hierbei auch, dass eine solche Innengesellschaft auch auf bestimmte Geschäftsbereiche eines "einheitlichen" Handelsgewerbes beschränkt werden kann, so dass auch mehrere Mitunternehmerschaften nebeneinander bestehen können (s. Schmidt/Wacker, a.a.O., § 15 Rz 360, m.w.N.).

24 bb) Im Streitfall ist das Vorliegen auch dieser Voraussetzung in Betracht zu ziehen.

25 Die Klägerin und die Beigeladene unterhalten jeweils kraft Rechtsform einen Gewerbebetrieb (§ 8 Abs. 2 des Körperschaftsteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung --KStG--). Folglich stellt sich im Kern lediglich die Abgrenzungsfrage, ob vorliegend zwei Einzelunternehmen --im rechtsähnlichen Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG-- zur Beurteilung anstehen oder ob sich die Parteien des Gewinngemeinschaftsvertrages zu gemeinschaftlicher gewerblicher Betätigung verbunden haben. Der RFH hat die Annahme einer Mitunternehmerschaft u.a. mit der Begründung abgelehnt, dass die Betriebe der Parteien des Gewinngemeinschaftsvertrages aufgrund dieses Vertrages nicht zu einem gemeinsamen Gewinnunternehmen verbunden werden (vgl. RFH-Urteil in RFHE 36, 128). Diese Begründung schließt die Annahme einer Mitunternehmerschaft jedoch nicht vollständig aus. Vielmehr hat der RFH selbst erwogen, ob sich --im Streitfall aus der Perspektive der Klägerin-- der eine Vertragspartner auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage mitunternehmerisch am Gewerbebetrieb des anderen Vertragsteils --im Streitfall der Beigeladenen-- beteiligt hat (RFH-Urteil in RFHE 36, 128; Lechner, a.a.O., S. 273 und S. 456 f.). Dieser wiederum könnte sich in vergleichbarer Weise am Gewerbebetrieb des Erstgenannten beteiligt haben, so dass zwei Mitunternehmerschaften bestehen könnten. Gemeinschaftliche Einkünfte hat der RFH somit nicht wegen rechtsgrundsätzlicher Bedenken verneint, sondern aufgrund einer Würdigung der Umstände des Einzelfalles auf der Grundlage der damals herrschenden Dogmatik der ertragsteuerrechtlichen Mitunternehmerschaft. Der RFH hat für die Mitunternehmerstellung auf eine --wechselseitige-- Kapitalbeteiligung und Mitarbeit abgestellt, die im Urteilsfall aber nicht gegeben waren. Bereits aufgrund der erheblich gewandelten Rechtsprechung zum Anwendungsbereich des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG ist daran nicht mehr festzuhalten (zutreffend Lechner, a.a.O., S. 472). Vielmehr kommt es allein darauf an, ob die Klägerin als Gesellschafterin einer "anderen Gesellschaft" i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG als Mitunternehmerin des Betriebs (Gewerbe der Beigeladenen) angesehen werden kann. Dies wiederum hängt davon ab, ob sie Mitunternehmerrisiko trägt und Mitunternehmerinitiative entfalten kann (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 16. Dezember 2003 VIII R 6/93, BFH/NV 2004, 1080; vom 1. Juli 2010 IV R 100/06, BFH/NV 2010, 2056; Lechner, a.a.O., S. 473). Darüber ist --wie im Hinblick auf das oben dargestellte Merkmal "Personengesellschaft"-- aufgrund einer Gesamtwürdigung der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse des Einzelfalles abschließend im Feststellungsverfahren zu befinden. Dass zwei Mitunternehmerschaften nebeneinander auf der Grundlage nur eines Gesellschaftsvertrages bestehen, schadet im Übrigen nicht (Lechner, a.a.O., S. 273).

26 c) Für die Anwendung des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG genügt es nicht, dass sich Gesellschafter zu gemeinsamer gewerblicher Betätigung verbunden haben. Sie müssen nach ständiger Rechtsprechung Mitunternehmer sein, also Mitunternehmerrisiko tragen und Mitunternehmerinitiative entfalten können (vgl. z.B. BFH-Urteile in BFH/NV 2004, 1080, und in BFH/NV 2010, 2056). Für die Entscheidung des den Körperschaftsteuerbescheid betreffenden Revisionsverfahrens genügt hierzu die Feststellung, dass es in Betracht kommt, die Beteiligten eines Gewinngemeinschaftsvertrages als Mitunternehmer anzusehen (vgl. Lechner, a.a.O., S. 127, 133 und 143 ff.).

27 d) Schließlich fällt es auch in den Regelungsbereich des Feststellungsverfahrens, darüber zu befinden, ob eine Mitunternehmerschaft auf der Basis einer Gewinngemeinschaft aus übergeordneten Gründen steuerlich nicht anzuerkennen ist. Demgemäß wäre auch das Vorbringen des beigetretenen BMF, wonach allgemeine ertragsteuerliche Prinzipien, namentlich das Steuersubjektprinzip und das Leistungsfähigkeitsprinzip, als auch die organschaftlichen Sonderregelungen (§§ 14 ff. KStG) der mit der Gewinngemeinschaft intendierten Ergebniskonsolidierung von vornherein entgegenstehen, im Feststellungsverfahren zu würdigen; Gleiches gilt für die Frage, ob mit Blick auf die Gesellschafterinteressen die Vereinbarung schon "dem Grunde nach" die Einkommensermittlung nicht berührt. Entgegen dem Vortrag der Klägerin ist die steuerwirksame Berücksichtigung der (Ausgleichs-)Zahlung an die Beigeladene nicht bereits aus unionsrechtlichen Gründen geboten. Zur Vermeidung eines Verstoßes gegen die Niederlassungsfreiheit der ausländischen Konzernmutter ist der deutsche Gesetzgeber

nicht gehalten, eine "Querorganschaft" bzw. eine steuerliche "Querkonsolidierung" im Gleichordnungskonzern zuzulassen. Der Senat vermag im Ausschluss der "Querorganschaft" durch die tatbestandliche Ausgestaltung der Organschaft in § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 KStG --das Merkmal der finanziellen Eingliederung setzt einen Überordnungskonzern voraus-- keine Diskriminierung grenzüberschreitender Sachverhalte zu erkennen, da es auch im rein inländischen Sachverhalt der Konzernmutter verwehrt ist, eine steuerrechtliche Ergebnispoolung zwischen Schwesterkapitalgesellschaften zu bewirken.

28 e) Über die Frage der Qualifizierung geleisteter Zahlungen als vGA wäre ebenfalls im Feststellungsverfahren zu entscheiden (vgl. allgemein z.B. BFH-Urteil vom 15. November 1988 VIII R 339/83, BFH/NV 1989, 682, m.w.N.). Zwar ist --auf der Basis einer im Streitfall in Betracht zu ziehenden gemeinschaftlichen Einkünfteerzielung durch die Beteiligten einer Gewinngemeinschaft-- einer gesellschaftsvertraglich festgelegten Gewinnverteilung steuerrechtlich grundsätzlich zu folgen. Doch erfährt dieser Grundsatz Einschränkungen, wenn für die Gewinnverteilung nicht allein die Verhältnisse der Gesellschafter und insbesondere ihre Beiträge zum Gesellschaftszweck maßgebend sind, sondern die Verteilung von anderen Beziehungen zwischen den Gesellschaftern beeinflusst ist, die ihre Grundlage nicht im Personengesellschaftsverhältnis haben. So könnte bei einer Gewinngemeinschaft --als in Betracht zu ziehender BGB-Gesellschaft-- die Gewinnverteilung durch das Gesellschaftsverhältnis zwischen den beteiligten Kapitalgesellschaften zu ihren Anteilseignern (Muttergesellschaft) beeinflusst sein, so dass die vertragliche Gewinnverteilung für Zwecke der Zurechnung der Einkünfte einer Korrektur bedürfte. Eine solche Korrektur der Gewinnverteilung findet im Rahmen der Verteilung des Gewinns der Mitunternehmerschaft statt. Bei der gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte einer Mitunternehmerschaft wird dem Gesellschafter der angemessene Gewinnanteil zugerechnet (zum Vorstehenden BFH-Urteil vom 18. Juni 2015 IV R 5/12, BFHE 250, 121, BStBl II 2015, 935).

29 3. Die Aussetzung des Klageverfahrens gegen den Körperschaftsteuerbescheid gemäß § 74 FGO konnte im Streitfall auch nicht deshalb unterbleiben, weil ein Feststellungsverfahren wegen geringer Bedeutung gemäß § 180 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 AO entbehrlich ist.

30 Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung kann von der Verfahrensaussetzung nur dann abgesehen werden, wenn die Voraussetzungen des § 180 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 AO offensichtlich vorliegen (BFH-Urteil in BFH/NV 2015, 1588, m.w.N.). Daran fehlt es. Weist ein Fall rechtliche und tatsächliche Schwierigkeiten auf, so ist er nicht von geringer Bedeutung (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 2015, 1588). Angesichts der erheblichen rechtlichen und tatsächlichen Zweifelsfragen, die der Abschluss des Gewinngemeinschaftsvertrages als denkbarer Grundlage für eine ertragsteuerliche Mitunternehmerschaft aufwirft, kann der Streitfall --objektiv-- nicht als unbedeutend qualifiziert werden.

31 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de