

Urteil vom 29. März 2012, IV R 18/08

Faktisches Abstandnehmen vom Eintretenlassen der Folgerungen eines realisierten Sachverhalts als rückwirkendes Ereignis - Zustimmung zu abweichender Gewinnverteilung bei KG durch Duldung - Vererblichkeit von Kommanditanteilen - Klagebefugnis - Kostenentscheidung

BFH IV. Senat

AO § 41 Abs 1 S 1, AO § 175 Abs 1 S 1 Nr 2, FGO § 48 Abs 1 Nr 1, FGO § 48 Abs 1 Nr 2, FGO § 48 Abs 1 Nr 4, EStG § 15 Abs 1 S 1 Nr 2, EStG § 15 Abs 1 S 1 Nr 2, HGB § 177, FGO § 143 Abs 1, FGO § 139 Abs 4, ZPO § 894 S 1

vorgehend FG Düsseldorf, 03. April 2008, Az: 18 K 3366/07 F

Leitsätze

NV: Wollen Verfahrensbeteiligte den zwischen ihnen tatsächlich verwirklichten Sachverhalt (hier: bezogen auf überhöhte Gewinnzuweisungen) zunächst gelten lassen, nimmt ein Beteiligter davon später aber durch Klageerhebung vor den Zivilgerichten faktisch Abstand, wirkt dieses faktische Abstandnehmen vom Eintretenlassen bzw. Bestehenlassen der Folgerungen des tatsächlich realisierten Sachverhalts jedenfalls dann nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO zurück, wenn später durch rechtskräftiges Urteil die Unwirksamkeit des zunächst nach § 41 Abs. 1 Satz 1 AO der Besteuerung zugrunde zu legenden Rechtsgeschäfts bestätigt wird .

Tatbestand

- 1 I. Der Kläger X ist Kommanditist der ... KG, der Beigeladenen zu 2. im Klageverfahren und Revisionsklägerin zu 2. (KG). Die KG war im Jahre 1969 vom Vater des X (V) als persönlich haftendem Gesellschafter sowie der Mutter Y, dem Bruder Z (Beigeladener zu 1. im Klageverfahren und Revisionskläger zu 1.) und X als Kommanditisten gegründet worden. Nach dem Tod des V im Jahre 1979 wurde Z Komplementär der KG. X schied im Jahre 1982 aus der KG aus. Am ... Dezember 2000 verstarb die Mutter Y und wurde von X und seinem Bruder Z zu gleichen Teilen beerbt. Seitdem ist X wieder Kommanditist der KG.
- 2 Nach § 3 des Gesellschaftsvertrags waren V mit einer Einlage von 80.000 DM, Y mit 30.000 DM sowie Z und X mit je 20.000 DM an der Gesellschaft beteiligt. Nach § 5 Abs. 1 des Vertrags wird für jeden Gesellschafter ein Kapitalkonto geführt, das seinem Gesellschaftsanteil entspricht. Nach § 5 Abs. 3 des Vertrags ist daneben ein Privatkonto vorhanden, auf dem insbesondere Tätigkeitsvergütungen und Gewinne verbucht werden.
- 3 Nach § 6 Abs. 2 des Vertrags erhält der persönlich haftende Gesellschafter --zum Zeitpunkt des Abschlusses des Vertrags V-- für seine Tätigkeit eine Vergütung von 2.500 DM monatlich. Nach § 8 Abs. 1 des Vertrags sind die Gesellschafter an dem Gewinn und Verlust der Gesellschaft im Verhältnis ihrer Kapitalanteile beteiligt. Nach § 11 Abs. 1 des Vertrags wird die Gesellschaft durch den Tod eines Gesellschafters nicht aufgelöst, sondern zwischen den verbleibenden Gesellschaftern und den Erben oder Vermächtnisnehmern des verstorbenen Gesellschafters fortgesetzt.
- 4 Neben der Gewinnverteilung nach Kapitalanteilen wurden Z jährlich eine Tätigkeitsvergütung in Höhe von 600.000 DM sowie die von der KG erzielten Provisionen für Handelsvertreterstätigkeit und bestimmte Vergütungen für Wareneinkäufe als Vorabgewinn zugewiesen und in den Jahresabschlüssen der KG unter Ergebnisverwendung dargestellt. Im Rahmen der Kapitalkontenentwicklung von Z wurde der Zugang als bewegliches Kapital des Komplementärs abgebildet.
- 5 Z erklärte auch diese zusätzlichen Zuweisungen in den Feststellungserklärungen. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) nahm die Gewinnverteilung jeweils erklärungsgemäß vor. Sie wurde auch im Rahmen der laufenden Betriebsprüfungen, die für alle Streitjahre durchgeführt wurden, nicht beanstandet.
- 6 Die Bescheide über die gesonderte und einheitliche Gewinnfeststellung für die Jahre 1991 bis 1999 sind

mindestens seit dem 31. Dezember 2004 bestandskräftig. Nach Durchführung der Betriebsprüfung für die Jahre 2000 bis 2002 hob das FA den Vorbehalt der Nachprüfung im Feststellungsbescheid 2000 auf. Einspruch wurde hiergegen nicht erhoben.

- 7 Nach dem Tod seiner Mutter erwirkte X mehrere Urteile gegen Z, die u.a. die Zuweisung des Vorabgewinns an Z als nicht dem Gesellschaftsvertrag entsprechend beurteilten.
- 8 Die Zivilgerichte entschieden dahingehend, dass Z weder die Provisionen aus Handelsvertreterstätigkeit oder Vergütungen für Wareneinkäufe als Vorabgewinn hätten zugewiesen werden noch eine höhere Tätigkeitsvergütung habe angesetzt werden dürfen. Eine Tätigkeitsvergütung in Höhe von 300.000 DM gestand X dem Z im Rahmen der zivilgerichtlichen Verfahren zu.
- 9 Im November 2006 beantragte Z im Namen der KG, die Gewinnfeststellungsbescheide entsprechend der sich aus den zivilgerichtlichen Urteilen ergebenden Gewinnverteilung zu ändern. Das FA entsprach diesem Antrag und erließ im März 2007 nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 der Abgabenordnung (AO) geänderte Bescheide. Die hiergegen gerichteten Einsprüche des X wies es mit Einspruchsentscheidung vom 10. August 2007 als unbegründet zurück.
- 10 Mit der Klage wandte sich X gegen die Anwendung des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO. Die Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht (FG) war der Auffassung, die Voraussetzungen des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO lägen nicht vor, weil die zivilgerichtlichen Urteile den zuvor verwirklichten Sachverhalt nicht nachträglich verändert hätten. Es sei vielmehr lediglich festgestellt worden, wozu die Gesellschafter aufgrund der getroffenen gesellschaftsrechtlichen Vereinbarungen verpflichtet gewesen wären.
- 11 Mit der Revision rügen Z und die KG im Wesentlichen die Verletzung von § 41 Abs. 1 Satz 1 und § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO.
- 12 So habe das FG § 41 AO deshalb unrichtig angewandt, weil es zutreffend erkannt habe, dass die Beteiligten so gehandelt hätten, als ob eine wirksame Gewinnverteilungsabrede vorgelegen hätte. Damit seien sowohl Z und die KG als auch das FA von zutreffenden steuerlichen Konsequenzen ausgegangen, indem Z seine Einkünfte unter Einschluss der ihm zugewiesenen Vorabgewinne und der erhöhten Tätigkeitsvergütung deklariert und das FA entsprechende Bescheide erlassen habe.
- 13 Zudem sei § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO unzutreffend angewandt worden. Das Urteil des Landgerichts (LG) A vom 7. September 2006 enthalte eine Verurteilung zur Zustimmung zu bestimmten Gewinnverwendungsbeschlüssen. Dies bedeute, dass es sich um geänderte Gesellschafterbeschlüsse handle. Diese Beschlüsse führten auch zu geänderten variablen Kapitalkonten. Das Urteil beinhalte die Verurteilung zur Abgabe einer Willenserklärung. § 894 der Zivilprozessordnung (ZPO) sehe vor, dass die Willenserklärung als abgegeben gelte, sobald das Urteil Rechtskraft erlangt habe. Entsprechend dieser gesetzlichen Fiktion ersetze das Urteil die Erklärung in der für sie erforderlichen Form und seien die geänderten Bilanzfeststellungs- und Gewinnverwendungsbeschlüsse sowie die Änderung der variablen Gesellschafter-Kapitalkonten erst nach Rechtskraft des Urteils wirksam geworden. Damit handle es sich aber um ein rückwirkendes Ereignis i.S. von § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO.
- 14 Z und die KG beantragen, das Urteil des FG Düsseldorf vom 4. April 2008 (Az. 18 K 3366/07 F) aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 15 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 16 X beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 17 Er macht geltend, die Revision der KG sei unzulässig, weil die angefochtenen Änderungsbescheide die Verteilung des Gewinns auf die Gesellschafter zum Gegenstand hätten, sich hingegen nicht auf den Gesamtgewinn auswirkten. In materieller Hinsicht habe das FG die in Streit stehenden Vorschriften zutreffend angewandt.

Entscheidungsgründe

- 18 II. 1. Die Revision ist zulässig.
- 19 a) Soweit sie durch die KG eingelegt wurde, folgt die Klagebefugnis aus § 48 Abs. 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO), wonach zur Vertretung berufene Geschäftsführer Klage gegen einen Bescheid über die einheitliche und

gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen erheben können. Hierbei handelt es sich um einen Fall gesetzlicher Prozessstandschaft. Die Personengesellschaft erhebt --ihrerseits vertreten durch ihre Geschäftsführung-- als Prozessstandschafterin Klage gegen den Gewinnfeststellungsbescheid, der sich inhaltlich nicht an die Gesellschaft, sondern an die Gesellschafter als Subjekte der Einkommensteuer richtet (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 27. Mai 2004 IV R 48/02, BFHE 206, 211, BStBl II 2004, 964; BFH-Beschluss vom 24. Mai 2005 IV B 233/03, BFH/NV 2005, 1831). Daneben können einzelne Gesellschafter unter den Voraussetzungen des § 48 Abs. 1 Nrn. 3 bis 5 FGO klagebefugt sein.

- 20** b) Auch die von X erhobene Klage war zulässig.
- 21** Für die Streitjahre 1991 bis 1999 sowie den überwiegenden Teil des Jahres 2000 erhob X als Rechtsnachfolger der ehemaligen Kommanditistin Y Klage. Rechtsnachfolger der Y waren Z und X als Miterben einer Erbengemeinschaft. Nach § 48 Abs. 1 Nr. 2 FGO kann, wenn zur Vertretung berufene Geschäftsführer oder Klagebevollmächtigte nicht vorhanden sind, jeder Gesellschafter, Gemeinschaftler oder Mitberechtigter Klage erheben. Bei einer Erbengemeinschaft ist grundsätzlich kein zur Vertretung berufener Geschäftsführer vorhanden (BFH-Urteil vom 18. Mai 2004 IX R 49/02, BFHE 206, 168, BStBl II 2004, 929; BFH-Beschluss vom 19. Oktober 2009 VIII B 190/08, BFH/NV 2010, 224). Im Streitfall war die Erbengemeinschaft offensichtlich zerstritten und ein Empfangs- oder Klagebevollmächtigter nicht bestellt worden. Entsprechend konnte jeder Miterbe nach § 48 Abs. 1 Nr. 2 FGO Klage erheben.
- 22** Betreffend die Zeit nach dem Tod von Y am ... Dezember 2000 folgt die Klagebefugnis des X aus § 48 Abs. 1 Nr. 4 FGO. Kommanditanteile sind nach § 177 des Handelsgesetzbuchs (HGB) grundsätzlich vererblich. Mehrere Erben werden allerdings nicht in Erbengemeinschaft Kommanditisten; vielmehr geht der Kommanditanteil auf den einzelnen Erben im Wege der Sonderrechtsnachfolge in der Weise über, dass er entsprechend seiner Erbquote einen Anteil erwirbt (vgl. z.B. Beschluss des Kammergerichts Berlin vom 30. Mai 2000 1 W 931/99, Der Betrieb 2000, 2011; Baumbach/Hopt/Hopt, HGB, 34. Aufl., § 177 Rz 3).
- 23** 2. Die Revision ist auch begründet und führt zur Aufhebung des Urteils des FG sowie zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 FGO). Das FG hat für die Streitjahre zu Unrecht die Änderbarkeit der Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen der KG nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO verneint.
- 24** a) Nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO ist ein Steuerbescheid zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern, soweit ein Ereignis eintritt, das steuerliche Wirkung für die Vergangenheit hat (rückwirkendes Ereignis). Das nachträglich, d.h. nach Erlass des Steuerbescheids eintretende Ereignis muss zu einer Änderung des Sachverhalts führen, den die Finanzbehörde bei ihrer Steuerfestsetzung zugrunde gelegt hat. Bei dem Ereignis muss es sich um einen Umstand handeln, den die Finanzbehörde bei der Steuerfestsetzung nicht berücksichtigen konnte, weil er --insbesondere bei einem künftigen Ereignis-- noch nicht bekannt oder nicht vorhersehbar war. Die Sachverhaltsbezogenheit dieses Merkmals schließt es somit aus, eine Änderung nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO vorzunehmen, wenn sich nur die rechtliche Beurteilung des Sachverhalts geändert hat (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 26. Oktober 1988 II R 55/86, BFHE 154, 493, BStBl II 1989, 75; vom 19. August 1999 IV R 73/98, BFHE 190, 5, BStBl II 2000, 18). Das Ereignis muss sich steuerlich vielmehr für die Vergangenheit mit der Folge auswirken, dass der Steuerbescheid, der vor Eintritt des Ereignisses rechtmäßig war, durch dessen Eintritt rechtswidrig wird (vgl. BFH-Urteil vom 26. Januar 2006 VI R 2/03, BFH/NV 2006, 1045). Zivilgerichtlichen Urteilen kann deshalb Rückwirkung i.S. von § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO zukommen, wenn der Tatbestand, an den ein Steuergesetz anknüpft, rückwirkend verändert wird (BFH-Urteil vom 3. August 1988 I R 115/84, BFH/NV 1989, 482).
- 25** b) So liegt auch der Streitfall, in welchem die Feststellungsbescheide nach der insoweit maßgeblichen objektiven Sachlage im Zeitpunkt des Ergehens der zivilrechtlichen Urteile zunächst rechtmäßig waren (dazu aa) und nachträglich rechtswidrig wurden (dazu bb).
- 26** aa) Der Senat kann es offenlassen, ob die Feststellungsbescheide vor dem Ergehen der zivilrechtlichen Urteile mit Blick auf den objektiv zu verteilenden Gewinn deshalb rechtmäßig waren, weil die Gesellschafter nachträglich eine vom Gesellschaftsvertrag vom 1. Januar 1969 abweichende Gewinnverteilung vereinbart haben oder weil sie das wirtschaftliche Ergebnis eines unwirksamen Rechtsgeschäfts i.S. des § 41 Abs. 1 Satz 1 AO eintreten und bestehen ließen. Entsprechend braucht er auch der Frage nicht weiter nachzugehen, ob das FG i.S. des § 118 Abs. 2 FGO bindende Feststellungen dazu getroffen hat, dass keine über die Regelungen des Gesellschaftsvertrags vom 1. Januar 1969 hinausgehenden Vereinbarungen zur Gewinnverteilung zwischen Y und Z getroffen wurden.

- 27** aaa) Nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes sind als Einkünfte aus Gewerbebetrieb die Gewinnanteile der Gesellschafter festzustellen. Der Gewinnanteil ist der Anteil am Steuerbilanzgewinn der Gesellschaft, der auf der Grundlage der aus der Handelsbilanz abgeleiteten Steuerbilanz ermittelt und nach dem handelsrechtlichen Gewinnverteilungsschlüssel den Gesellschaftern (Mitunternehmern) zugerechnet wird (vgl. z.B. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 25. Februar 1991 GrS 7/89, BFHE 163, 1, BStBl II 1991, 691; BFH-Urteil vom 29. Mai 2001 VIII R 10/00, BFHE 195, 486, BStBl II 2001, 747). Der handelsrechtlich maßgebliche Gewinnverteilungsschlüssel ergibt sich entweder aus dem Gesetz (vgl. zur KG § 168 Abs. 1 i.V.m. § 121 Abs. 1 und Abs. 2 HGB) oder --wie im Streitfall-- aus gesellschaftsrechtlichen Vereinbarungen (vgl. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 10. November 1980 GrS 1/79, BFHE 132, 244, BStBl II 1981, 164). Es ist insoweit zwar richtig, dass im Gesellschaftsvertrag vom 1. Januar 1969 eine Beteiligung der Gesellschafter am Gewinn entsprechend ihren Kapitalanteilen vorgesehen wurde und zusätzlich dem persönlich haftenden Gesellschafter für seine Tätigkeit eine Vergütung zu zahlen war. Für eine über diesen Umfang hinausgehende Zuweisung von Gewinnen an Z könnte allerdings sprechen, dass Y eine von den Regelungen des Gesellschaftsvertrags abweichende Gewinnverteilung bereits seit 1984 geduldet hat. Zwar hat das LG aus diesem Umstand keine einvernehmliche Feststellung des handelsrechtlichen Jahresabschlusses feststellen können, weil der aufgrund des zivilgerichtlichen Beibringungsgrundsatzes beweisbelastete Revisionskläger einen entsprechenden Nachweis schuldig geblieben ist. Unter der Geltung des finanzgerichtlichen Amtsermittlungsgrundsatzes hätte der Senat aber der Frage von Amts wegen weiter nachzugehen, ob Y nicht durch Duldung einer abweichenden Gewinnverteilung konkludent einer solchen Verteilung zugestimmt hat.
- 28** bbb) Darauf kommt es indessen nicht an, denn selbst wenn keine abweichende Gewinnverteilung vereinbart worden sein und damit Z die Zuweisung zusätzlicher Gewinne alleine veranlasst haben sollte, ergibt sich die Rechtmäßigkeit der ursprünglichen Feststellungsbescheide aus § 41 Abs. 1 Satz 1 AO. Danach bleibt ein unwirksames Rechtsgeschäft für die Besteuerung erheblich, soweit und solange die Beteiligten das wirtschaftliche Ergebnis dieses Rechtsgeschäfts gleichwohl eintreten und bestehen lassen. Die Regelung bringt zum Ausdruck, dass es für Zwecke der Besteuerung auf den tatsächlich verwirklichten Sachverhalt und nicht auf die zivilrechtliche Wirksamkeit der zugrunde liegenden Vereinbarung ankommt, soweit und solange die Beteiligten aus der anfänglichen oder späteren Unwirksamkeit keine Folgerungen ziehen und das wirtschaftliche Ergebnis eintreten und bestehen lassen, den Vollzug also nicht rückgängig machen (BFH-Urteil vom 10. August 2010 VIII R 44/07, BFH/NV 2011, 20).
- 29** (1) Im Streitfall waren die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 Satz 1 AO --bezogen auf die Rechtslage bei Erlass der ursprünglichen Gewinnfeststellungsbescheide-- erfüllt. Insoweit machen Z und die KG zu Recht geltend, indem Z ein höherer Gewinnanteil zugewiesen worden sei als zunächst vertraglich vereinbart, hätten die Gesellschafter so gehandelt, als hätte eine wirksame geänderte Gewinnverteilungsabrede vorgelegen. Dass dies tatsächlich der Fall war, hat zwar das FG nicht festgestellt, es ergibt sich aber zwingend aus dem Umstand, dass Z durch das LG A zur Zustimmung zu Bilanzfeststellungs- und Gewinnverwendungsbeschlüssen verurteilt und damit im Ergebnis zur Rückzahlung entsprechend überhöhter Gewinnzuweisungen verpflichtet wurde, weil das LG mangels Erweislichkeit einer abweichenden Gewinnverteilungsabrede von der im Gesellschaftsvertrag vom 1. Januar 1969 vereinbarten Gewinnverteilung ausgehen musste. Dies setzt aber notwendig voraus, dass Z zuvor auch wirklich --aus Sicht des LG überhöhte-- Gewinne zugewiesen wurden und er die entsprechenden Zahlungen auch erhalten hat.
- 30** (2) Nichts anderes ergibt sich daraus, dass Z nach den Feststellungen des FG in den Jahresabschlüssen der KG unter Ergebnisverwendung sowie im Rahmen der Kapitalkontenentwicklung die streitige Tätigkeitsvergütung und die weiteren als Vorabgewinn behandelten Beträge zugewiesen wurden und er alleine die entsprechenden Jahresabschlüsse und Steuererklärungen unterschrieben und beim FA eingereicht hat. Der Anwendung des § 41 Abs. 1 Satz 1 AO steht dieser Umstand nicht entgegen. Denn als Mitunternehmerin hatte Y die Möglichkeit, im Rahmen ihrer Kontrollrechte von der Handhabung in den Jahresabschlüssen Kenntnis zu nehmen. Als Kommanditistin standen Y mangels entgegenstehender Regelungen im Gesellschaftsvertrag die Kontrollrechte nach § 166 HGB zu. Diese Rechte vermittelten Mitunternehmerinitiative (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 2. Oktober 1997 IV R 75/96, BFHE 184, 418, BStBl II 1998, 137; vom 21. Juli 2010 IV R 63/07, BFH/NV 2011, 214, m.w.N.) und setzten Y in die Lage, der Ergebnisverwendung zu widersprechen und damit die Wirkung des § 41 Abs. 1 Satz 1 AO nicht eintreten zu lassen.
- 31** bb) Durch das Einreichen seiner Klage vor dem LG A hat X als Rechtsnachfolger der Y nach außen erkennbar dokumentiert, dass er mit der aus seiner Sicht einseitig von Z vorgenommenen Gewinnverteilung nicht (mehr) einverstanden war. In Bezug auf § 41 Abs. 1 Satz 1 AO hat X damit zugleich zum Ausdruck gebracht, dass er nunmehr aus der anfänglichen oder späteren Unwirksamkeit Folgerungen ziehen und das wirtschaftliche Ergebnis

gerade nicht mehr eintreten und bestehen lassen wollte. Dieses faktische Abstandnehmen vom Eintreten- bzw. Bestehenlassen der Folgerungen des tatsächlich realisierten Sachverhalts wirkt jedenfalls dann nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO zurück, wenn später durch rechtskräftiges Urteil die Unwirksamkeit des zunächst nach § 41 Abs. 1 Satz 1 AO der Besteuerung zugrunde zu legenden Rechtsgeschäfts bestätigt wird und deshalb der rechtswidrige Zustand nicht mehr fortbesteht. Ob sich eine Rückwirkung über diesen Einzelfall hinaus auch aus § 894 Satz 1 ZPO ergeben könnte, braucht der Senat nicht zu entscheiden.

- 32** 3. Da das FG nach den vorstehenden Ausführungen die vom FA auf § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO gestützte Änderung der Feststellungsbescheide für die Streitjahre zu Unrecht als rechtswidrig angesehen hat, war sein Urteil aufzuheben und die gegen die Änderung gerichtete Klage abzuweisen.
- 33** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 1, § 135 Abs. 1 und § 139 Abs. 4 FGO. Es entspricht der Billigkeit, dem Kläger auch die außergerichtlichen Kosten der Beigeladenen aufzuerlegen, weil diese das Revisionsverfahren durch einen umfangreichen Schriftsatz gefördert und durch Stellung eines Antrags ein Kostenrisiko getragen haben (vgl. BFH-Urteil vom 15. Oktober 1997 I R 10/92, BFHE 184, 212, BStBl II 1998, 63).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de