

# Beschluss vom 23. März 2023, IV B 31/22

**Berechnung der berücksichtigungsfähigen Außenhaftung nicht selbständig anfechtbar - notwendige Beiladung bei fehlender Beschwer nach § 40 Abs. 2 FGO ausgeschlossen**

ECLI:DE:BFH:2023:B.230323.IVB31.22.0

BFH IV. Senat

EStG § 15a Abs 1, EStG § 15a Abs 4, FGO § 40 Abs 2, FGO § 48, FGO § 60 Abs 3 S 1, AO § 180 Abs 1 S 1 Nr 2 Buchst a, EStG VZ 2010, EStG VZ 2011

vorgehend Hessisches Finanzgericht, 13. April 2022, Az: 8 K 353/16

## Leitsätze

1. NV: Bei der im Bescheid über die Feststellung des verrechenbaren Verlustes nach § 15a Abs. 4 EStG enthaltenen Berechnung der berücksichtigungsfähigen Außenhaftung handelt es sich nicht um eine selbständig anfechtbare Besteuerungsgrundlage.
2. NV: Eine notwendige Beiladung nach § 60 Abs. 3 Satz 1 FGO ist ausgeschlossen, wenn dem Gesellschafter, der zum Kreis der Klagebefugten i.S. des § 48 FGO gehört, die eigene Beschwer nach § 40 Abs. 2 FGO fehlt.

## Tenor

Auf die Beschwerde der Klägerin und des Beigeladenen wird der Beschluss des Hessischen Finanzgerichts vom 13.04.2022 - 8 K 353/16 aufgehoben.

## Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Beschwerdeführerin zu 1. (Klägerin) ist eine KG. Gegenstand ihres Unternehmens ist der An- und Verkauf sowie die Vermietung von beweglichen Wirtschaftsgütern. Die Klägerin firmierte in den Jahren 2010 und 2011 (Streitjahre) noch unter dem Namen X-GmbH & Co. KG. Komplementärin der Klägerin war in den Streitjahren die nicht am Vermögen beteiligte S-GmbH. Die S-GmbH ist Ende 2021 als Komplementärin ausgeschieden und die Y-UG (haftungsbeschränkt) als Komplementärin eingetreten (vgl. Anmeldung der Klägerin zum Handelsregister --HR-- vom xx.12.2021; HR-Auszug des Amtsgerichts A-Stadt, HRA xxxxx). Alleiniger Kommanditist der Klägerin war und ist der Beigeladene und Beschwerdeführer zu 2. (Beigeladener).
- 2 Die Klägerin gab in ihrer Erklärung für 2010 zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von Grundlagen für die Einkommensbesteuerung (Feststellungserklärung) einen laufenden Gesamthandsverlust in Höhe von 81.312,47 € an. In dem Bescheid für 2010 über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen (Gewinnfeststellungsbescheid) vom 10.12.2012 stellte der Beklagte und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) nur einen laufenden Gesamthandsverlust in Höhe von 16.540,10 € fest. Die Reduzierung des laufenden Gesamthandsverlustes (insgesamt um 64.772,37 €) basiert im Wesentlichen darauf, dass das FA einen nach § 7g Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) gebildeten Investitionsabzugsbetrag (Gewinnauswirkung: 60.000 €) und die geltend gemachte Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 5 EStG (Gewinnauswirkung: 4.128 €) nicht anerkannt hat. In dem mit diesem Gewinnfeststellungsbescheid verbundenen Bescheid für 2010 über die gesonderte und einheitliche Feststellung des verrechenbaren Verlustes nach § 15a Abs. 4 EStG (Verlustfeststellungsbescheid) vom gleichen Tag stellte das FA für den Beigeladenen einen verrechenbaren Verlust in Höhe von 0 € fest. Diesem Verlustfeststellungsbescheid sind verschiedene Berechnungen beigelegt. Nach der Kapitalkontenentwicklung beläuft sich das Kapital am Ende des Wirtschaftsjahres auf ./.. 41.936,95 € (Kapital zu Beginn des Wirtschaftsjahres

./ 25.396,85 € + laufender Verlust ./ 16.540,10 €). Aus der Berechnung der berücksichtigungsfähigen Außenhaftung ergibt sich, dass am Ende des Wirtschaftsjahres --nach Abzug des laufenden Verlustes 2010-- noch eine Außenhaftung von 178.063,05 € (Haft einlage lt. Handelsregister 220.000 € ./ 25.396,85 € ./ 16.540,10 €) verbleibt.

- 3 Die Klägerin legte mit Telefax vom 10.01.2013 u.a. gegen diese Bescheide Einspruch ein. Mit Einspruchsentscheidung vom 19.01.2016 wurde der Einspruch als unbegründet zurückgewiesen. Im Rubrum dieser Einspruchsentscheidung wurde als Verfahrensgegenstand die "gesonderte und einheitliche Feststellung 2010" bezeichnet. Inhaltlich beschäftigt sich diese Entscheidung allein mit der erfolgten Reduzierung des laufenden Gesamthandsverlustes. Ausführungen zum Verlustfeststellungsbescheid 2010 enthält diese Entscheidung nicht.
- 4 In der Feststellungserklärung für das Jahr 2011 gab die Klägerin einen laufenden Gesamthandsverlust in Höhe von 52.248,76 € an. In dem Gewinnfeststellungsbescheid 2011 vom 12.08.2013 stellte das FA nur einen laufenden Gesamthandsverlust in Höhe von 23.954,26 € fest. Die Reduzierung des laufenden Gesamthandsverlustes (insgesamt um 28.294,50 €) basiert im Wesentlichen darauf, dass das FA die geltend gemachte Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 5 EStG nicht (Gewinn auswirkung: 24.199 €) und anstelle einer degressiven Absetzung für Abnutzung (AfA) nach § 7 Abs. 2 EStG nur eine lineare AfA nach § 7 Abs. 1 EStG (saldierte Gewinn auswirkung: 4.035,50 €) berücksichtigt hat. In dem mit diesem Gewinnfeststellungsbescheid verbundenen Verlustfeststellungsbescheid 2011 vom gleichen Tag stellte das FA für den Beigeladenen erneut einen verrechenbaren Verlust in Höhe von 0 € fest. Auch dieser Verlustfeststellungsbescheid enthält verschiedene Berechnungen. Nach der Kapitalkontenentwicklung beläuft sich das Kapital am Ende des Wirtschaftsjahres auf ./ 65.891,21 € (Kapital zu Beginn des Wirtschaftsjahres ./ 41.936,95 € + laufender Verlust ./ 23.954,26 €). Aus der Berechnung der berücksichtigungsfähigen Außenhaftung ergibt sich am Ende des Wirtschaftsjahres --nach Abzug des laufenden Verlustes 2011-- eine verbleibende Außenhaftung von 154.108,79 € (Haft einlage lt. Handelsregister 220.000 € ./ 41.936,95 € ./ 23.954,26 €).
- 5 Die Klägerin legte mit Telefax vom 12.09.2013 gegen den Gewinnfeststellungsbescheid 2011 und den "Bescheid über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes auf den 31.12.2011" (gemeint war wohl die Verlustfeststellung nach § 15a Abs. 4 EStG) Einspruch ein. Ggf. ist der Gewinnfeststellungsbescheid 2011 --was sich den Akten jedoch nicht eindeutig entnehmen lässt-- während des Einspruchsverfahrens geändert worden (laufender Gesamthandsverlust von 28.375,26 €). Mit weiterer Einspruchsentscheidung vom 19.01.2016 wurde der Einspruch als unbegründet zurückgewiesen. Im Rubrum dieser Einspruchsentscheidung wurden als Verfahrensgegenstände neben dem Gewinnfeststellungsbescheid 2011 "die gesonderte Feststellung des Gewerbeverlustes auf den 31.12.2011" (gemeint war wohl die Verlustfeststellung nach § 15a Abs. 4 EStG) genannt. Inhaltlich beschäftigt sich diese Entscheidung allein mit der erfolgten Reduzierung des laufenden Gesamthandsverlustes. Ausführungen zum Verlustfeststellungsbescheid 2011 nach § 15a Abs. 4 EStG enthält diese Entscheidung nicht.
- 6 In ihrer Klageschrift vom 22.02.2016 --eingegangen beim Finanzgericht (FG) am gleichen Tag-- bezeichnet die Klägerin als Verfahrensgegenstände den "Bescheid für 2010 über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen und des verrechenbaren Verlustes nach § 15a Abs. 4 EStG, in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 19.01.2016" und den "Bescheid für 2011 über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen und des verrechenbaren Verlustes nach § 15a Abs. 4 EStG, in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 19.01.2016". In ihrem bisherigen Vortrag vor dem FG begründet die Klägerin zwar ausführlich, weshalb für die Jahre 2010 und 2011 (Streitjahre) ein höherer laufender Gesamthandsverlust festzustellen sei (vgl. Schriftsatz vom 09.02.2022). Die Verlustfeststellungen 2010 und 2011 hat sie bisher aber nicht thematisiert.
- 7 Das FG hat den Beigeladenen mit Beschluss vom 13.04.2022 nach § 60 Abs. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) notwendig zum Klageverfahren beigeladen. Der Rechtsstreit betreffe --so das FG-- Fragen, die den Beigeladenen i.S. des § 48 Abs. 1 Nr. 5 FGO persönlich angehen. Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung seien bei einer Klage gegen den Verlustfeststellungsbescheid nach § 15a Abs. 4 EStG auch diejenigen Gesellschafter als die materiell Betroffenen beizuladen, um deren verrechenbare Verluste es gehe. Im Streitfall seien die Feststellungen des verrechenbaren Verlustes nach § 15a Abs. 4 Sätze 5 und 6 EStG jeweils mit den Gewinnfeststellungsbescheiden verbunden worden, so dass die Entscheidung Bindungswirkung sowohl für die Klägerin als auch für den Beigeladenen habe.
- 8 Die Klägerin und der Beigeladene haben gegen den Beiladungsbeschluss mit Schreiben vom 14.04.2022 beim FG Beschwerde eingelegt. Sie führen insbesondere aus, dass die Voraussetzungen für eine Beiladung nicht gegeben

seien, auch wenn über die Feststellung des verrechenbaren Verlustes gestritten werde. Am 27.04.2022 hat das FG den Beschluss gefasst, der Beschwerde nicht abzuwehren.

- 9 Die Klägerin und der Beigeladene beantragen, den Beiladungsbeschluss des FG vom 13.04.2022 - 8 K 353/16 aufzuheben.
- 10 Das FA beantragt, die Beschwerde zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 11 Die nach § 128 Abs. 1 FGO statthafte Beschwerde ist zulässig und begründet. Der angegriffene Beiladungsbeschluss ist aufzuheben. Der Beigeladene war nicht zum Klageverfahren notwendig beizuladen.
- 12 1. Die Voraussetzungen einer notwendigen Beiladung gemäß § 60 Abs. 3 FGO liegen nicht vor.
- 13 Nach § 60 Abs. 3 Satz 1 FGO sind Dritte zum Verfahren beizuladen, wenn sie an dem streitigen Rechtsverhältnis derart beteiligt sind, dass die Entscheidung auch ihnen gegenüber nur einheitlich ergehen kann (notwendige Beiladung). Dies gilt nicht für Mitberechtigte, die nach § 48 FGO nicht klagebefugt sind (§ 60 Abs. 3 Satz 2 FGO).
- 14 a) aa) Zu den Rechtsverhältnissen, die auch gegenüber Dritten nur einheitlich festgestellt werden und damit eine Beiladung erfordern können, gehören die Fälle der gesonderten und einheitlichen Feststellung von Besteuerungsgrundlagen (§ 179 Abs. 2 Satz 2 der Abgabenordnung --AO--). Welche Personen in einem Klageverfahren gegen Bescheide mit derartigen Feststellungen nach § 60 Abs. 3 Satz 1 FGO notwendig beizuladen sind, richtet sich nach dem durch das Klagebegehren bestimmten Streitgegenstand (z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 16.03.2020 - II B 94/18, Rz 12, m.w.N.). Bei dem Gewinnfeststellungsbescheid i.S. des § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO und dem mit diesem nach § 15a Abs. 4 Satz 5 EStG verbundenen Verlustfeststellungsbescheid i.S. des § 15a Abs. 4 EStG handelt es sich um zwei Verwaltungsakte, die gesondert und unabhängig voneinander angefochten werden können (z.B. BFH-Urteil vom 10.11.2022 - IV R 8/19, BFHE 278, 487, Rz 21, m.w.N.).
- 15 Der Gewinnfeststellungsbescheid i.S. des § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO kann eine Vielzahl selbständiger und damit auch selbständig anfechtbarer Feststellungen (Streitgegenstände) enthalten (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteil vom 01.10.2020 - IV R 4/18, BFHE 271, 154, Rz 25, m.w.N.).
- 16 Im Verlustfeststellungsbescheid i.S. des § 15a Abs. 4 Satz 1 EStG ist der verrechenbare Verlust gesondert festzustellen. Dies ist gemäß § 15a Abs. 4 Satz 1 EStG der nach Absatz 1 der Vorschrift nicht ausgleichs- oder abzugsfähige Verlust eines Kommanditisten, vermindert um die nach Absatz 2 abzuziehenden und vermehrt um die nach Absatz 3 hinzuzurechnenden Beträge (verrechenbarer Verlust). Der Hinzurechnungsbetrag nach § 15a Abs. 3 EStG stellt nach der Rechtsprechung des beschließenden Senats eine selbständig anfechtbare Besteuerungsgrundlage dar, die allerdings im Gewinnfeststellungsbescheid nach § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO festzustellen ist (BFH-Urteil vom 20.11.2014 - IV R 47/11, BFHE 248, 144, BStBl II 2015, 532, Rz 21 f.). Im Streitfall kann offen bleiben, ob die beiden übrigen in § 15a Abs. 4 Satz 1 EStG genannten Berechnungsgrundlagen ebenfalls selbständig anfechtbare Besteuerungsgrundlagen sind (vgl. z.B. v. Beckerath in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 15a Rz G 47, G 51), oder ob nur der verrechenbare Verlust als das Ergebnis seiner Berechnungsgrundlagen die selbständig anfechtbare Besteuerungsgrundlage des Verlustfeststellungsbescheids bildet. Jedenfalls handelt es sich bei der im Verlustfeststellungsbescheid enthaltenen Berechnung der berücksichtigungsfähigen Außenhaftung (vgl. § 15a Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG) --ebenso wie bei einer dort dargestellten Kapitalkontenentwicklung (vgl. dazu BFH-Beschluss vom 27.11.2019 - IV B 16/19, Rz 4)-- nicht um eine selbständig anfechtbare Besteuerungsgrundlage. Denn die Berechnung der berücksichtigungsfähigen Außenhaftung geht lediglich in die Ermittlung des nicht ausgleichs- oder abzugsfähigen Verlustes nach § 15a Abs. 1 EStG ein. Solange eine berücksichtigungsfähige Außenhaftung besteht, sind die Verluste --trotz eines entstehenden oder sich erhöhenden negativen Kapitalkontos-- nicht verrechenbar, sondern ausgleichs- und abzugsfähig.
- 17 bb) Klagen nicht alle von mehreren nach § 48 FGO Klagebefugten gegen eine selbständig anfechtbare Feststellung, müssen im Grundsatz die übrigen nach dieser Vorschrift Klagebefugten zu dem Verfahren beigeladen werden (z.B.

BFH-Urteile vom 08.11.2018 - IV R 38/16, Rz 24, zum Gewinnfeststellungsbescheid i.S. des § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO; vom 31.05.2012 - IV R 14/09, BFHE 238, 38, BStBl II 2013, 673, Rz 24, zum Verlustfeststellungsbescheid i.S. des § 15a Abs. 4 EStG). Klagt beispielsweise eine Personengesellschaft nach § 48 Abs. 1 Nr. 1 FGO gegen den in einem Gewinnfeststellungsbescheid als selbständig anfechtbare Besteuerungsgrundlage festgestellten Sonderbetriebsgewinn eines Gesellschafters, so ist dieser Gesellschafter im Klageverfahren nach § 60 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. § 48 Abs. 1 Nr. 5 FGO notwendig beizuladen (z.B. BFH-Urteil vom 22.03.2022 - IV R 13/18, BFHE 276, 139, BStBl II 2022, 656, Rz 31); klagt eine Personengesellschaft gegen den in einem --mit dem Gewinnfeststellungsbescheid nach § 15a Abs. 4 Satz 5 EStG verbundenen-- Verlustfeststellungsbescheid festgestellten verrechenbaren Verlust eines Kommanditisten, so ist (nur) dieser Kommanditist im Klageverfahren nach § 60 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. § 48 Abs. 1 Nr. 5 FGO notwendig beizuladen (z.B. BFH-Beschluss vom 20.06.2012 - IV B 147/11, Rz 7).

- 18** cc) § 60 Abs. 3 Satz 2 FGO enthält einen Ausschlussstatbestand. Danach ist die notwendige Beiladung eines nicht gemäß § 48 FGO klagebefugten Mitberechtigten in einem Klageverfahren gegen eine gesonderte und einheitliche Feststellung ausdrücklich ausgeschlossen. Eine notwendige Beiladung nach § 60 Abs. 3 Satz 1 FGO ist aber auch dann ausgeschlossen, wenn dem Gesellschafter, der zum Kreis der Klagebefugten i.S. des § 48 FGO gehört, bereits die eigene Beschwer nach § 40 Abs. 2 FGO fehlt.
- 19** Der BFH geht in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass nach § 48 FGO Klagebefugte, die steuerrechtlich unter keinem denkbaren Gesichtspunkt von dem Ausgang des Rechtsstreits betroffen sind, nicht zu dem Verfahren beigelegt werden müssen (z.B. BFH-Urteile vom 08.11.2018 - IV R 38/16, Rz 24, zum Gewinnfeststellungsbescheid i.S. des § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO; in BFHE 238, 38, BStBl II 2013, 673, Rz 24, zum Verlustfeststellungsbescheid i.S. des § 15a Abs. 4 EStG). Hiermit wird zum Ausdruck gebracht, dass bei dem Gesellschafter --neben der Klagebefugnis nach § 48 FGO-- auch eine Beschwer (mögliche Rechtsverletzung) i.S. des § 40 Abs. 2 FGO gegeben sein muss. Denn für die Dauer des Bestehens der Gesellschaft verlagert § 48 Abs. 1 Nr. 1 FGO einen Teil der aus § 40 Abs. 2 FGO folgenden Klagebefugnis der Gesellschafter auf die Gesellschaft (BFH-Urteil vom 23.01.2020 - IV R 48/16, Rz 21). Diese Einschränkung der Klagebefugnis der Gesellschafter setzt voraus, dass der Gesellschafter durch die angefochtene Feststellung auch nach § 40 Abs. 2 FGO beschwert sein muss. Danach kann ein eigenes Klagerecht des Gesellschafters nur dann bestehen, wenn er nach § 48 Abs. 1 Nrn. 2 bis 5 FGO klagebefugt und zudem nach § 40 Abs. 2 FGO beschwert ist. Darf aber nach § 60 Abs. 3 Satz 2 FGO ein nach § 40 Abs. 2 FGO beschwerter Gesellschafter nicht zum Klageverfahren der Personengesellschaft beigelegt werden, wenn ihm die Klagebefugnis nach § 48 FGO fehlt (so z.B. BFH-Urteil vom 28.07.2022 - IV R 23/19, Rz 24, betreffend die Klage einer Personengesellschaft gegen den laufenden Gesamthandsgewinn), muss Gleiches auch dann gelten, wenn der Gesellschafter durch die angefochtene Feststellung schon nicht nach § 40 Abs. 2 FGO beschwert ist.
- 20** Nach alledem ist Voraussetzung einer notwendigen Beiladung eines Gesellschafters zum Klageverfahren der Gesellschaft, dass er sowohl nach § 40 Abs. 2 FGO als auch nach § 48 FGO klagebefugt ist.
- 21** b) Nach Anwendung dieser Grundsätze liegen die Voraussetzungen für eine notwendige Beiladung des Beigeladenen nicht vor.
- 22** aa) Sollte der angefochtene Beschluss dahin zu verstehen sein, dass auch eine Beiladung zu den Gewinnfeststellungsverfahren 2010 und 2011 erfolgt ist, könnte der Beschluss insoweit keinen Bestand haben. Der Beiladung stünde § 60 Abs. 3 Satz 2 FGO entgegen.
- 23** Die Klägerin begehrt mit ihrer Klage gegen die Gewinnfeststellungsbescheide 2010 und 2011 jeweils die Feststellung eines höheren laufenden Gesamthandsverlustes. Zur Erhebung einer derartigen Klage ist nach § 48 Abs. 1 Nr. 1 FGO aber nur die Klägerin befugt (z.B. BFH-Urteil vom 23.01.2020 - IV R 48/16, Rz 23). Eine Klagebefugnis des Beigeladenen nach § 48 Abs. 1 Nrn. 2 bis 5 FGO besteht nicht.
- 24** bb) Ebenso kann der Beiladungsbeschluss keinen Bestand haben, soweit dieser die Verlustfeststellungen 2010 und 2011 nach § 15a Abs. 4 EStG betrifft. Die Beiladung ist insoweit nach § 60 Abs. 3 Satz 2 FGO mangels eigener Beschwer des Beigeladenen nach § 40 Abs. 2 FGO ausgeschlossen.
- 25** (1) Diese Beiladung könnte ohnehin nur dann zu Recht erfolgt sein, wenn sich die Klägerin mit ihrem Klagebegehren vor dem FG auch gegen die den Beigeladenen betreffenden Verlustfeststellungen 2010 und 2011 in Höhe von jeweils 0 € wendet. Dies erscheint zum derzeitigen Verfahrensstand zweifelhaft.
- 26** Das Gericht hat das im Klageantrag und im gesamten Parteivorbringen zum Ausdruck kommende (wirkliche)

Klagebegehren zu ermitteln (dazu z.B. BFH-Beschluss vom 21.10.2014 - I B 100/13, Rz 12, m.w.N.). Dieser Aufgabe ist das FG bisher noch nicht hinreichend nachgekommen. Für den beschließenden Senat ist derzeit nicht eindeutig erkennbar, ob sich die Klägerin mit ihrer Klage auch gegen die vorbezeichneten Verlustfeststellungen wendet. Die Klägerin hat zwar in ihrem Klageschriftsatz vom 22.02.2016 diese Verlustfeststellungen als Verfahrensgegenstände bezeichnet. Ebenso hat sie in ihrer Beschwerde vom 14.04.2022 ausgeführt, dass auch über die Feststellung der verrechenbaren Verluste gestritten werde. In ihrem sonstigen --bisherigen-- Vorbringen vor dem FG hat die Klägerin die Verlustfeststellungen aber weder thematisiert noch sonst ausdrücklich geltend gemacht, dass der Beigeladene hierdurch in seinen Rechten verletzt sei.

- 27** (2) Der beschließende Senat muss die vorbezeichnete Frage in dem vorliegenden Beschwerdeverfahren jedoch nicht klären. Denn selbst für den Fall, dass das Klagebegehren auch die Verlustfeststellungen 2010 und 2011 nach § 15a Abs. 4 Satz 1 EStG in Höhe von jeweils 0 € umfassen würde, wäre eine notwendige Beiladung des Beigeladenen nach § 60 Abs. 3 Satz 2 FGO ausgeschlossen. Denn nach Aktenlage ist nicht erkennbar, dass der Beigeladene durch diese Verlustfeststellungen i.S. des § 40 Abs. 2 FGO beschwert ist.
- 28** Die Klägerin begehrt für das Jahr 2010 einen laufenden, allein dem Beigeladenen zuzurechnenden Gesamthandsverlust in Höhe von 81.312,47 € (Erhöhung um 64.772,37 €) und für das Jahr 2011 einen solchen in Höhe von 52.248,76 € (Erhöhung um 28.294,50 €). Selbst wenn der Klägerin diese erhöhten Verluste vollständig zugesprochen werden sollten, wären die verrechenbaren Verluste des Beigeladenen nach § 15a Abs. 4 Satz 1 EStG --betrachtet man das Ergebnis der in dieser Norm genannten Berechnungsgrundlagen als die selbständig anfechtbare Besteuerungsgrundlage-- für die Streitjahre unverändert mit jeweils 0 € festzustellen. So wäre bei dem Beigeladenen selbst bei Berücksichtigung der begehrten höheren laufenden Gesamthandsverluste und des sich dadurch weiter erhöhenden negativen Kapitalkontos aufgrund seiner "überschießenden" Außenhaftung (vgl. § 172 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs) weiterhin ein erweiterter Verlustausgleich nach § 15a Abs. 1 Satz 2 EStG möglich; seine berücksichtigungsfähige Außenhaftung würde hierdurch nicht verbraucht werden. Damit wären die geltend gemachten Verluste in voller Höhe ausgleichs- und abzugsfähig. Es gäbe daher keinen nach § 15a Abs. 1 EStG nicht ausgleichs- und abzugsfähigen Verlust. Danach könnte sich auch hieraus für den Fall, dass man die Berechnungsgrundlage nach § 15a Abs. 1 EStG als eine selbständig feststellbare Besteuerungsgrundlage qualifizieren würde, keine Beschwer des Beigeladenen ergeben. Die den Verlustfeststellungsbescheiden 2010 und 2011 jeweils beigefügte Kapitalkontenentwicklung und Berechnung der berücksichtigungsfähigen Außenhaftung sind selbst keine selbständig anfechtbaren Feststellungen. Die sich in diesen Berechnungen ggf. ergebenden Veränderungen können daher keine Rechtsverletzung begründen.
- 29** Nach alledem ist nicht ersichtlich, dass der Beigeladene durch die Verlustfeststellungen 2010 und 2011 i.S. des § 40 Abs. 2 FGO beschwert ist. Das FA hat bisher weder ausgleichs- und abzugsfähige Verluste zu Unrecht als verrechenbare Verluste noch zu Unrecht einen zu niedrigen verrechenbaren Verlust festgestellt. Es ist auch nicht erkennbar, dass bei Berücksichtigung der für 2010 und 2011 geltend gemachten höheren laufenden Gesamthandsverluste ein höherer verrechenbarer Verlust als bisher festzustellen wäre.
- 30** 2. Scheidet eine notwendige Beiladung nach § 60 Abs. 3 FGO aus, ist auch eine einfache Beiladung nach § 60 Abs. 1 FGO nicht möglich (z.B. BFH-Beschluss vom 21.08.2002 - VIII B 116/01, BFH/NV 2002, 1609, unter II., m.w.N.).
- 31** 3. Der beschließende Senat weist --ohne Bindungswirkung-- für das weitere Verfahren daraufhin, dass eine von der Klägerin gegen die Verlustfeststellungen 2010 und 2011 ggf. erhobene Klage offensichtlich unzulässig wäre. Fehlt dem Beigeladenen bereits die eigene Beschwer nach § 40 Abs. 2 FGO, ist es der Klägerin ebenfalls nicht möglich, nach § 48 Abs. 1 Nr. 1 FGO in Prozessstandschaft für den Beigeladenen eine Rechtsverletzung geltend zu machen.
- 32** 4. Eine Kostenentscheidung war nicht zu treffen (z.B. BFH-Beschluss vom 04.05.1999 - VIII B 94/98, BFH/NV 1999, 1483, unter 3., m.w.N.).

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)