FG München, Urteil v. 26.05.2020 – 12 K 2932/17

Titel:

Partnerschaft ist eine typische Form der Mitunternehmerschaft

Normenketten:

EStG § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2, § 18 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 4
AO § 41, § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a
PartGG § 3
BGB § 125

Leitsätze:

1. Die Partnerschaft ist eine typische Form der Mitunternehmerschaft.
2. Dass eine Partnerschaft entgegen § 3 Abs. 1 PartGG über keinen schriftlichen. Partnerschaftsvertrag verfügt steht der Annahme der Mitunternehmerschaft nicht entgegen.
3. Ein Verstoß gegen § 3 PartGG führt nicht dazu, dass ein nur mündlich geschlossener Partnerschaftsgesellschaftsvertrag gemäß § 125 S. 1 BGB nichtig ist.
4. Der gesellschaftsvertraglich festgelegten Gewinnverteilung - die auch mündlich zulässig ist - ist grundsätzlich steuerrechtlich zu folgen.

Schlagwort:

Partnerschaft

Fundstellen:

BeckRS 2020, 39358
LSK 2020, 39358
DStRE 2021, 1015

Tenor

1. Die Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für 2010 vom 24. März 2014 und für 2011 vom 22. Mai 2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 19. Oktober 2017 werden dahingehend geändert, dass der Anteil des Klägers an den Einkünften aus selbstständiger Arbeit für 2010 um 39,48 € und für 2011 um 35,51 € vermindert wird. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

2. Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens. Den Beigeladenen werden keine Kosten auferlegt.

3. Die außergerichtlichen Kosten der Beigeladenen zu 1, 3 und 4 werden erstattet.

Tatbestand

I.

1
Streitig ist die Höhe von als Betriebsausgaben abziehbaren Raumkosten und die Aufteilung von Vorsteuern auf Fachliteratur zwischen Gesellschaftern.

2
Der Kläger war vom […] Juni 2010 bis zum […] Mai 2011 an der […] XX] Partnerschaft beteiligt. Die zum 1. Juni 2010 gegründete Partnerschaft hat ihren Namen geändert und führt aktuell den Namen […] (in der Folge: Partnerschaft) und ist seit […] im Partnerschaftsregister des Amtsgerichts […] L-Stadt] (PR […] 333]) eingetragen. Die Partnerschaft erzielt Einkünfte aus selbständiger Arbeit, die vom Beklagten - dem Finanzamt - gesondert und einheitlich festgestellt werden; Partner in den Streitjahren waren der Kläger, […] (XT), […] (TH) und […] (NU). Nach fristloser Kündigung ist der Kläger am […] Mai 2011 aus der Partnerschaft ausgeschieden (Tag der Eintragung im Partnerschaftsregister am […]). NU trat im Laufe des Jahres 2010 in die Partnerschaft ein und ist im Jahr 2014 wieder ausgeschieden (Einträge im Partnerschaftsregister zum […]).

3
In den Streitjahren existierte kein schriftlicher Partnerschaftsvertrag und nur eine mündliche Gewinnverteilungsabrede. Die Gewinne werden nach Einnahmenüberschussrechnung ermittelt, die Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben werden den Partnern nach Kostenstellen zugeordnet. Hinsichtlich der Kostenverteilung wurde - zwischen allen Beteiligten unstreitig - mündlich vereinbart, dass die Kosten zu je einem Drittel zwischen XT, dem Kläger und TH aufgeteilt werden. Für die gemeinsam angeschaffte Fachliteratur war - ebenfalls unstreitig - die Ausnahme vereinbart, dass die Aufwendungen je zur Hälfte nur auf XT und den Kläger verteilt werden. Die Partnerschaft betrieb in den Streitjahren ihre Kanzlei in angemieteten Räumen in der [… S-Straße 99] in L-Stadt. Die Büroräume hatte XT bereits im Jahr 1996 aufgrund eines schriftlichen Vertrages vom 21. März 1996 angemietet. Nach der Gründung der Partnerschaft wurden von XT die Büroräume an die Partnerschaft aufgrund eines mündlichen Mietvertrages untervermietet; eine vertragliche Beziehung zwischen der Partnerschaft und dem Hauptvermieter bestand zu keiner Zeit des Streitzeitraumes. Bis zum […] Mai 2010 - vor der Gründung der Partnerschaft - waren die Büroräume von XT, dem Kläger und TH als Bürogemeinschaft genutzt worden; XT hatte Räume an den Kläger und TH untervermietet. In der Partnerschaft wurde außerdem mündlich vereinbart, dass die drei Partner, der Kläger, XT und TH einen monatlichen Kostenvorschuss an die Partnerschaft in Höhe von jeweils 2.700,00 € bezahlten; diese Vereinbarung galt ab dem Monat Juni 2010.

4
In der Feststellungserklärung für 2010 vom 3. April 2012 erklärte die Partnerschaft für das Jahr 2010 einen Gewinn in Höhe von 190.365 €, der mit Anteilen von 49.406 € auf XT, mit 79.072 € auf den Kläger, mit 48.495 € auf TH und mit 13.392 € auf NU aufgeteilt wurde. In der Einnahmenüberschussrechnung für den Zeitraum vom 1. Juni 2010 bis 31. Dezember 2010 waren Raumkosten in Höhe von 26.179,29 € als Betriebsausgaben ausgewiesen, die sich in die Miete für die Geschäftsräume mit 22.612,37 € (Sachkonten 06305 und 06310) und die sonstigen Aufwendungen (unter anderem für Energie; Sachkonten 06325 und 06345) mit 3.566,92 € unterteilten. Aufwendungen für Fachliteratur waren in Höhe von 5.345,19 € als Betriebsausgaben geltend gemacht, wovon Aufwendungen in Höhe von 3.362,68 € als Fachliteratur TEH (Sachkonto 06829) bezeichnet waren, sowie weitere Beträge von 1.157,75 € als Fachliteratur XT und 824,76 € als Fachliteratur des Klägers. Die abziehbare Vorsteuer in Höhe von 7% (insgesamt) war mit 520,33 € (Sachkonto 01401) als Betriebsausgaben geltend gemacht. Das Finanzamt folgte den Angaben im Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen (Feststellungsbescheid) für 2010 vom 27. Juni 2012 nur hinsichtlich eines nicht streitigen Punktes (der Fahrten der Feststellungsbeteiligten zwischen Wohnung und Betriebsstätte) nicht und erhöhte deshalb die Gewinnanteile der Feststellungsbeteiligten entsprechend und den Gesamtgewinn auf 194.879,38 €. Den dagegen gerichteten Einsprüchen der Partnerschaft und des Klägers half das Finanzamt ab, änderte den Feststellungsbescheid 2010 vom 24. März 2014 (hinsichtlich der Privatanteile der Feststellungsbeteiligten für die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte) und ging nun von Einkünften aus selbstständiger Arbeit der Partnerschaft von 191.697,27 € (Gewinn der Gesamthand) aus, sowie von den folgenden Anteilen der Feststellungsbeteiligten: 49.687,40 € für XT, 78.703,39 € für den Kläger, 49.596,90 € für TH und 13.709,58 € für NU.

5
In der Feststellungserklärung für 2011 vom 27. Februar 2013 erklärte die Partnerschaft einen Gewinn von 200.009,99 €, den sie mit Anteilen von 82.685,29 auf XT, von -756,75 € auf den Kläger, von 75.755,00 € auf TH und von 42.326,45 € auf NU verteilte. Zusätzlich waren für den Kläger Sonderbetriebseinnahmen von 298,69 € und Sonderbetriebsausgaben von 512,11 € erklärt. In der Einnahmenüberschussrechnung waren die folgenden Aufwendungen für Fachliteratur als Betriebsausgaben geltend gemacht: Fachliteratur XT 1.904,33 €, Fachliteratur Kläger 1.734,79 €, Fachliteratur NU 411,87 €, Fachliteratur TEH 3.276,92 € (Sachkonto 06829), Fachliteratur TH 2.934,55 €. Die Partnerschaft berücksichtigte bei den Kostenaufteilungen, dass der Kläger […] April 2011 aus den Räumen der Partnerschaft ausgezogen war und rechnete ihm nur Aufwendungen bis zu diesem Zeitpunkt zu; die Aufwendungen für Fachliteratur unter dem Sachkonto 06829 betrugen bis zu diesem Zeitpunkt 3.044,05 €. Mit ihrer Berichtigungserklärung vom 26. April 2013 teilte die Partnerschaft mit, dass die Kfz-Privatanteile für die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte 2011 für XT und TH versehentlich doppelt verbucht worden seien und deshalb die Gewinnanteile von XT um 478,56 € und TH um 1.884,00 € zu vermindern seien. Das Finanzamt stellte deshalb im Feststellungsbescheid für 2011 vom 22. Mai 2013 Einkünfte aus selbstständiger Arbeit für die Partnerschaft von 197.434,01 € fest (darin ein Gewinn der Gesamthand von 197.647,34 €). Die

Gewinnanteile stellte das Finanzamt mit 82.206,73 € für XT, mit -970,17 € für den Kläger (darin ein Anteil aus Gewinn der Gesamthand von -756,75 €, sowie Sonderbetriebseinnahmen von 298,69 € und Sonderbetriebsausgaben von 512,11 €), mit 73.871,00 € für TH und mit 42.326,45 € für NU fest.

6
Gegen die Feststellungsbescheide für 2010 und für 2011 erhob der Kläger Einsprüche und zwar mit Telefax vom 25. April 2014 gegen den Feststellungsbescheid für 2010 vom 24. März 2014 und mit Telefax vom 24. Juni 2013 gegen den Feststellungsbescheid für 2011 vom 22. Mai 2013. Mit seinen Einsprüchen wendete sich der Kläger - soweit in diesem Klageverfahren noch streitig - dagegen, dass im Gewinn des Streitjahres 2010 die Büroraummiete für Juni als Betriebsausgabe bisher nicht berücksichtigt worden sei und dass in den beiden Streitjahren die Kosten der Fachliteratur zwischen den drei Feststellungsbeteiligten, ihm, XT und TH, und nicht nur zwischen ihm und XT unzutreffend aufgeteilt worden seien. Deshalb sei sein Gewinnanteil in den beiden Streitjahren zu hoch festgestellt worden. Die Partnerschaft wurde vom Beklagten zum Einspruchsverfahren gemäß § 360 Abs. 3 Abgabenordnung (AO) hinzugezogen. Im Einspruchsverfahren wies die hinzugezogene Partnerschaft daraufhin, dass von den Gesamtkosten für Fachliteratur kein Anteil auf TH umgelegt worden sei; die übrigen Kosten seien gedrittelt geworden. Mit Einspruchsentscheidung vom 19. Oktober 2017 wurden die Einsprüche des Klägers gegen die Feststellungsbescheide für 2010 und 2011 als unbegründet zurückgewiesen.

7
Mit seiner dagegen gerichteten Klage verfolgt der Kläger die Begehren aus den Einspruchsverfahren weiter. Sein Gewinnanteil aus der Partnerschaft für das Jahr 2010 sei um 1.795,85 € (1.756,92 + 38,93 = 1.795,85) und für das Jahr 2011 um 35,51 € zu vermindern. Zwischen der Partnerschaft und XT sei in dem Untermietverhältnis eine monatliche Miete von 5.270,77 € (brutto) vereinbart worden. Die Höhe der vereinbarten Monatsmiete ergebe sich aus den Überweisungen der Partnerschaft an XT für den Juli 2010 mit Überweisungen von 2.500,00 € am 9. Juli 2010 und 2.770,77 € am 12. Juli 2010 (FG-Akte Bl 71+73: 2.500,00 + 2.770,77 = 5.270,77 für Juli 2010). Die Partnerschaft habe ihren Betrieb bereits im Juni 2010 aufgenommen und dabei die Räume genutzt, die die Gründungspartner der Partnerschaft (er, XT und TH) zuvor bereits als Bürogemeinschaft genutzt hätten. Den Bankauszügen der Partnerschaft sei für Juni 2010 keine Zahlung an den Untervermieter XT zu entnehmen. Der Vortrag der Partnerschaft, dass die Miete für den Monat Juni 2010 erst nach dem Vergleich vor dem Landgericht L-Stadt vom 6. August 2014 im Oktober 2014 bezahlt worden sei, sei unzutreffend; dieser Vergleich betreffe das Hauptmietverhältnis zwischen XT und seinem Vermieter und habe mit dem Untermietverhältnis zwischen XT und der Partnerschaft nichts zu tun. Der auf den Kläger entfallende Anteil an der Büromiete für Juni 2010 betrage ein Drittel des Gesamtbetrages von 5.270,77 € (inklusive Umsatzsteuer), mithin 1.756,92 €. Da zu Beginn der Partnerschaft ein entsprechendes Bankkonto der Partnerschaft noch nicht nutzbar gewesen sei, hätten die Partner zur Deckung der Mietkosten für Juni 2010 wie bisher (zur Zeit der Bürogemeinschaft) die Zahlungen direkt auf das Bankkonto von XT geleistet. Den Differenzbetrag zum vereinbarten monatlichen Kostenbeitrag von 2.700,00 € hätten die Partner dann auf das Bankkonto der Partnerschaft zur weiteren Verwendung bezahlt. Er habe für den Juni 2010 zwei Zahlungen geleistet, nämlich eine erste Zahlung in Höhe von 1.547,00 € von seinem Bankkonto am 31. Mai 2010 auf das Bankkonto des XT bei der [… (Y-Bank)] und eine zweite Zahlung in Höhe von 1.153,00 € am 28. Juni 2010 auf das Konto der Partnerschaft bei der [… (X-Bank)]. Die Zahlung der Miete für Juni 2010 durch die Partnerschaft sei also im Wege der abgekürzten Zahlung direkt von den Gründungspartnern an den Untervermieter XT erfolgt. Diese den besonderen Umständen zu Beginn der Partnerschaft geschuldete Vorgehensweise sei nicht ordnungsgemäß in der Buchhaltung der Partnerschaft nachvollzogen worden. Demgemäß seien in der Gewinnermittlung für 2010 die Betriebsausgaben für die Mietzahlungen nicht vollständig berücksichtigt. Dies ergebe sich auch aus der betriebswirtschaftlichen Auswertung für das Rumpfwirtschaftsjahr 2010. Dort seien die Raumkosten mit insgesamt 23.130,43 € (netto) niedergelegt. Teile man diesen Betrag durch die Mietdauer von sieben Monaten (im Juni 2010 bis Dezember 2010) ergebe sich lediglich ein monatlicher Gesamtnettobetrag von 3.304,34 €. Damit liege eine erhebliche Differenz von über 1.000,00 € zu der vereinbarten monatlichen Nettomiete vor. Dies belege, dass vergessen worden sei, die Mietzahlung für Juni 2010 zu berücksichtigen. Bei der Fachliteratur sei der Nettobetrag der Betriebsausgaben für die gemeinsame Fachliteratur zwar zutreffend je zur Hälfte auf ihn und XT verteilt worden. Die zusätzlich für die Fachliteratur gezahlte abziehbare Vorsteuer, die in einem besonderen Sachkonto verbucht worden sei, sei jedoch nicht nur zwischen ihm und XT verteilt worden, sondern zu Unrecht auf drei Feststellungsbeteiligte (nämlich zusätzlich auch auf TH) umgelegt worden. Lege man die Nettobeträge der Betriebsausgaben für

Fachliteratur von 3.362,68 € für 2010 und 3.044,05 € für 2011 zu Grunde, und verteile die darauf entfallende bezahlte Vorsteuer nur auf ihn und XT, würden sich seine Betriebsausgaben für 2010 um 38,93 € und für 2011 um 35,51 € erhöhen.

8
Der Kläger beantragt,

Der Gewinnanteil des Klägers aus seiner Beteiligung an der [… Partnerschaft] wird für das Jahr 2010 um 1.795,85 € und für das Jahr 2011 um 35,51 € vermindert.

9
Das Finanzamt beantragt,

die Klage abzuweisen.

10
Das Finanzamt ist der Auffassung, dass die Zahlungen des Klägers in Höhe von 1.547,00 € am 31. Mai 2010 auf das Bankkonto des XT bei der […(Y-Bank)] und der weitere Betrag in Höhe von 1.153,00 € am 29. Juni 2010 auf das Bankkonto der Partnerschaft keine Betriebsausgaben der Partnerschaft darstellen würden, sondern erfolgsneutrale Vorauszahlungen des Klägers auf die vereinbarte Kostenpauschale von 2.700,00 €. Betriebsausgaben lägen erst in dem Augenblick vor, in dem die Partnerschaft die Ausgaben für die Miete auch tatsächlich verausgabe. Ein Abfluss der Miete bei der Partnerschaft für Juni 2010 sei aber nicht erfolgt. Damit sei die Zahlung über 1.547,00 € als Vorschuss auf die Mietkosten erfolgsneutral auf einem Verrechnungskonto zu verbuchen. Erfasst worden sei diese Zahlung über 1.547,00 € auf dem Sachkonto für durchlaufende Posten in der Buchführung des XT. Soweit XT der Partnerschaft aus dem Untermietvertrag im Jahr 2010 die Mieten in Rechnung gestellt habe, seien diese auch als Betriebsausgaben in der Gewinnermittlung der Partnerschaft berücksichtigt worden. Dass XT die Zahlung über 1.547,00 € bei der Umbuchung von seinem Konto bei der Y-Bank auf sein Konto bei der […(Z-Bank)] am 11. Juni 2010 als „Übertrag Miete“ bezeichnet habe, und ob er den Betrag bei seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Mieteinnahme erklärt habe, sei für den Betriebsausgabenabzug der Partnerschaft nicht entscheidend. Im Übrigen würde der vom Kläger geltend gemachte Betrag in Höhe von 1.547,00 € auch nicht mit seinem Anteil an der monatlichen Miete der Partnerschaft übereinstimmen. Die monatliche Miete der Partnerschaft habe 3.640,00 € brutto betragen; der Klägeranteil betrage damit 1.213,33 €. Außerdem habe der Kläger bei seiner Überweisung am 31. Mai 2010 über 1.547,00 € den Verwendungszweck „Vorl. Beitrag Kosten PartG“ angegeben und in der […OO-Software] Buchführung des Klägers habe dieser den Zahlungsabfluss am 1. Juni 2010 mit dem Vermerk „noch als Einzelanwalt an XT direkt gezahlt“ versehen. Aus den Vermerken des Klägers könne also nicht auf Zahlungen geschlossen werden, die die Partnerschaft betreffen würden.

11
Die Beigeladenen haben keine Anträge gestellt.

12
Die Beigeladenen zu 1 (XT), 3 (TH) und 4 (Partnerschaft) tragen vor, dass von den Partnern in der Partnerschaft ab Juni 2010 vereinbart worden sei, dass jeder Partner für sämtliche Kosten der Partnerschaft ab Juni 2010 einen monatlichen Beitrag von 2.700,00 € auf das Bankkonto der Partnerschaft einbezahle. Über die Büroräume der Partnerschaft habe es keinen schriftlichen Mietvertrag, sondern nur einen mündlichen Mietvertrag zwischen XT und der Partnerschaft gegeben; XT habe die Büroräume an die Partnerschaft untervermietet. Im Streitjahr 2010 habe das Mietverhältnis über die Räumlichkeiten in der S-Straße 99 für die Kanzlei zwischen XT und den Eheleuten […NN] bestanden. Die Eheleute NN hätten sich im Jahr 2009 oder 2010 getrennt und XT sei aufgefordert worden, die Mietzahlungen für das Haus S-Straße 99 an Frau NN (nunmehr […]), zu bezahlen (FG-Akte Bl 318). Mündlich sei vereinbart gewesen, dass die Partnerschaft von ihrem Bankkonto einen monatlichen Mietzins in Höhe von 3.640,00 € (brutto) an ihren Vermieter XT bezahle. Die Behauptung des Klägers, dass ein monatlicher Mietzins von 5.270,77 € vereinbart gewesen sei, sei unzutreffend. XT habe von seinem Bankkonto die monatlichen Mietzinsen für die Büroräume an seine Vermieterin, im Jahr 2010 Frau NN, bezahlt. Von dem Bankkonto der Partnerschaft seien auf sein Bankkonto unter anderem die mündlich vereinbarten monatlichen Mietzinsen für die Büroräume der Partnerschaft in Höhe von 3.640,00 € brutto (3.058,82 netto) und ein weiterer Betrag in Höhe von 500,00 € brutto für Vorauszahlungen für Telefon und Portoanlage überwiesen werden. Für den

Monat Juni 2010 sei aber die Miete weder im Jahr 2010 noch im Jahr 2011 bezahlt worden. Im Juni 2010 habe das Bankkonto der Partnerschaft noch nicht existiert. Deshalb habe der Kläger zunächst den bis Mai 2010 noch in der Bürogemeinschaft vereinbarten Betrag in Höhe von 1.547,00 € am 11. Juni 2010 auf das Bankkonto des XT bei der Y-Bank und den noch ausstehenden Differenzbetrag zu der vereinbarten Kostenpauschale von 2.700,00 € in Höhe von 1.153,00 € am 29. Juni 2010 auf das Bankkonto der Partnerschaft überwiesen. Die erste Zahlung in Höhe von 1.547,00 € sei zwar auf das Bankkonto des XT überwiesen worden, es habe sich aber bei dieser Zahlung nicht um die Mietzahlung für Juni 2010 sondern einen ersten Teilbetrag der in der Partnerschaft vereinbarten Kostenpauschale von 2.700,00 € für Juni 2010 gehandelt. Diese Zahlung über 1.547,00 € sei dann am 11. Juni 2010 auf das Bankkonto des XT bei der Z-Bank weiter überwiesen worden. Von diesem Bankkonto würden neben den Mietzahlungen an die Vermieter des XT auch weitere Kosten wie die Telefonanlage bezahlt. Die Zahlung über 1.547,00 € sei in der Buchführung des XT zuerst als durchlaufender Posten am 1. Juni 2010 erfasst worden; dann sei diese Buchung am 10. Juni 2010 storniert worden, da dieser Betrag als Mietzahlung des Klägers eingestuft worden sei.

13
Mit Beschluss vom 16. Oktober 2018 wurde die Partnerschaft (Beigeladene zu 4) zum Verfahren notwendig beigeladen. Mit weiterem Beschluss vom 3. Januar 2019 wurden XT (Beigeladener zu 1), TH (Beigeladene zu 3) und NU (Beigeladener zu 2) zum Verfahren notwendig beigeladen.

14
Mit Anordnung vom 31. Mai 2019 hat der Berichterstatter diverse Unterlagen aus der Finanzbuchhaltung der Partnerschaft von den Beigeladenen angefordert. Die Partnerschaft und XT haben darauf mit Schreiben vom 5. Juli 2019, 13. August 2019 und 21. August 2019 geantwortet und Unterlagen vorgelegt. Auf die weitere Anordnung des Berichterstatters vom 29. August 2019 haben die Partnerschaft und XT mit Schreiben vom 16. September 2019 geantwortet und zusätzliche Unterlagen vorgelegt.

15
Mit Beschluss vom 30. Januar 2020 hat der Senat die Beweisaufnahme durch die Einvernahme der Zeugin […] (PQ) angeordnet und mit Beschluss vom 24. März 2020 diesen Beschluss aufgehoben. Mit Beschluss vom 16. April 2020 hat der Senat die Beweisaufnahme der Zeugin PQ durch schriftliche Vernehmung angeordnet; die Zeugin hat mit Schreiben vom 7. Mai, 11. Mai und 11. Mai 2020 die Fragen beantwortet (wegen des Inhalts der Zeugenaussage wird auf diese Schreiben verwiesen; FG-Akte Bl 592-606, 608). Mit weiterem Beschluss vom 16. April 2020 hat der Senat - auf den Antrag des Klägers - die Beweisaufnahme durch die Einvernahme der Zeugin PQ angeordnet. In der mündlichen Verhandlung am 26. Mai 2020 haben alle Beteiligten auf die Einvernahme der Zeugin PQ verzichtet; der Senat hat darauf diesen Beschluss über die Einvernahme von PQ im Termin aufgehoben.

16
Wegen des weiteren Vorbringens der Beteiligten wird auf die ausgetauschten Schriftsätze und das Protokoll über die mündliche Verhandlung verwiesen.

Entscheidungsgründe

II.

17
Die Klage ist zu einem geringen Teil begründet.

18
Die Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für 2010 vom 24. März 2014 und für 2011 vom 22. Mai 2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 19. Oktober 2017 sind nur insoweit rechtswidrig und verletzen den Kläger in seinen Rechten, als seine Anteile an den Einkünften aus selbstständiger Arbeit für 2010 um 39,48 € und für 2011 um 35,51 € zu hoch festgestellt wurden.

19
1. Die Kriterien der steuerrechtlichen Mitunternehmerschaft - Mitunternehmerrisiko und Mitunternehmerinitiative - sind im Streitfall zu Recht zwischen den Beteiligten nicht streitig. Der Kläger und die Beigeladenen zu 1 bis 3 haben sich auf eine gemeinsame Einkünfteerzielung durch Steuerberatungs-

und Rechtsberatungsleistungen in einer Partnerschaftsgesellschaft i.S. des § 1 Partnerschaftsgesellschaftsgesetz (PartGG) geeinigt, eine zwischen ihnen geltende Gewinnverteilung mündlich beschlossen und diese Vereinbarungen in den Streitjahren auch tatsächlich vollzogen. Die Partnerschaft ist eine typische Form der Mitunternehmerschaft (Schmidt/Wacker, EStG, 39. Aufl. 2020, § 15 Rz. 334). Nach diesen Maßstäben haben der Kläger und die Beigeladenen zu 1 bis 3 gemeinschaftlich freiberufliche Einkünfte gemäß § 18 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 4 Satz 2 i.V.m. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) erzielt, die der Beklagte für die Streitjahre gesondert und einheitlich nach § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a AO festgestellt hat. Dass die Partnerschaft - die Beigeladene zu 4 - in den Streitjahren entgegen § 3 Abs. 1 PartGG über keinen schriftlichen Partnerschaftsvertrag verfügte (FG-Akte Bl 215 + 243) steht der Annahme der Mitunternehmerschaft nicht entgegen. Ein Verstoß gegen § 3 PartGG hat nämlich nicht die Konsequenz, dass ein nur mündlich geschlossener Partnerschaftsgesellschaftsvertrag gemäß § 125 Satz 1 Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) nichtig wäre (Wackerbarth in Heymann, HGB, 3. Aufl. 2020, § 3 PartGG m.w.N.). Aber selbst die bürgerlich-rechtliche Unwirksamkeit des Gesellschaftsvertrags wäre steuerrechtlich gemäß § 41 Abs. 1 Satz 1 AO unerheblich (Bundesfinanzhof<BFH>-Urteil vom 10. August 2010 VIII R 44/07, BFH/NV 2011, 20, Rz. 22 juris). Jedenfalls ist im Streitfall die Partnerschaft im Verhältnis zu Dritten mit ihrer Eintragung in das Partnerschaftsregister wirksam geworden (§ 7 Abs. 1 PartGG). Da die Anmeldung gem. § 4 Abs. 1 Satz 2 PartGG nur die in § 3 Abs. 2 Nr. 1 bis 3 PartGG festgelegten Mindestinhalte des Partnerschaftsvertrags enthalten muss und der Vertrag gar nicht vorgelegt werden muss (Offermann-Burckart, Anwaltsblatt 2014, 194, 202), hat das Registergericht diesen Mangel auch nicht beanstandet.

20
Der gesellschaftsvertraglich festgelegten Gewinnverteilung - die auch mündlich zulässig ist - ist grundsätzlich steuerrechtlich zu folgen (BFH-Urteil vom 16. September 2014 VIII R 21/11, BFH/NV 2015, 191; Beschluss des Großen Senats des BFH vom 10. November 1980 GrS 1/79, BFHE 132, 244, BStBl II 1981, 164, Rz. 55 juris). Das gilt auch dann, wenn die Gesellschafter ihrer Gewinnverteilung fehlerhafte Tatsachen oder Rechtsansichten zugrunde gelegt haben, sofern sie die Gewinnverteilungsabrede tatsächlich durchführen. Weil für Zwecke der Besteuerung insoweit allein an den wirtschaftlich tatsächlich verwirklichten Sachverhalt angeknüpft wird (§ 41 Abs. 1 Satz 1 AO), ist in einem solchen Fall auch ohne Bedeutung, ob und ggf. inwieweit die durchgeführte Gewinnverteilungsabrede rechtlich angreifbar wäre (BFH-Urteil vom 18. Juni 2015 IV R 5/12, BFHE 250, 121, BStBl II 2015, 935, Rz. 32 juris).

21
2. Die Betriebsausgaben für Fachliteratur sind in den Streitjahren hinsichtlich der abzugsfähigen Vorsteuern zwischen den Beteiligten XT, TH und dem Kläger anders zu verteilen, als sie in der Gewinnverteilung vorgenommen wurde, die den angefochtenen Feststellungsbescheiden für 2010 und 2011 zugrunde liegt.

22
Nach dem oben (Tz. II.1. der Gründe) dargestellten Maßstab, ist die Gewinnverteilungsabrede - die Verteilung des Aufwands - hinsichtlich der Fachliteratur in der Partnerschaft in den Streitjahren steuerlich nicht zu beanstanden. Wie die Beteiligten übereinstimmend erklärt haben, wurde zwischen ihnen in den Streitjahren mündlich vereinbart, dass die betrieblichen Aufwendungen grundsätzlich gedrittelt werden, dass aber die Aufwendungen für Fachliteratur nur zwischen dem Kläger und XT aufgeteilt werden.

23
Zwischen den Beteiligten sind im Klageverfahren die entsprechenden Aufteilungen der Aufwendungen für Fachliteratur hinsichtlich der Nettobeträge bei der Ermittlung der Gewinnanteile sowohl für 2010 als auch für 2011 nicht mehr streitig. Nach dem Gesamtergebnis des Verfahrens steht nach Auffassung des Senats auch fest, dass die Kosten für gemeinsame Fachliteratur des Klägers und des XT in der Einnahmeüberschussrechnung der Partnerschaft für 2010 mit 3.362,68 € und für 2011 mit Aufwendungen bis zum 30. April 2011 mit 3.044,05 € zutreffend jeweils - entsprechend der Gewinnverteilungsabrede - hälftig auf den Kläger und XT zugerechnet wurden. Weiter steht nach dem Gesamtergebnis des Verfahrens und der schriftlichen Aussage der Zeugin PQ aber auch fest, dass die Betriebsausgaben aus dem Sachkonto 01401 für abziehbare Vorsteuern für 2010 mit 520,33 € (Fest-Akte 2010 Bl 19) und für 2011 mit 773,19 € (Fest-Akte 2011 Bl 5) mit jeweils einem Drittel auf XT, den Kläger und TH verteilt wurden. Dies hat die Zeugin in ihrer schriftlichen Zeugenaussage ausdrücklich erklärt (FG-Akte Bl 608). Daraus folgt aber auch, dass dem Kläger von den Betriebsausgaben der abziehbaren Vorsteuern, soweit sie auf die Fachliteratur entfallen sind, ein zu geringer Kostenanteil zugewiesen wurde. Die Gewinnverteilung zwischen

den Gesellschaftern ist demgemäß insoweit zu korrigieren. Auf die Höhe des Gesamtgewinns der Partnerschaft hat diese Korrektur jedoch keine Auswirkungen.

24
Aus den von der Zeugin vorgelegten Kontenblättern zum Sachkonto 06820 für Fachliteratur für die Streitjahre 2010 und 2011 (FG-Akte Bl 597+601) ist ersichtlich, dass die Salden dieser Konten in die Einnahmeüberschussrechnung zutreffend eingeflossen sind. Im Sachkonto 06820 für das Streitjahr 2010 sind jedoch auch zwei Aufwendungen (über 47,90 € und 36,92 €) gebucht, die mit Vorsteuer von 19% belastet sind. Auch diese beiden Vorsteuerbeträge mit 19% aus dem Sachkonto 01406 sind nicht auf drei Partner, sondern nur auf den Kläger und XT, den Beilgeladenen zu 1, verteilen. Im Sachkonto 06820 für das Streitjahr 2011 ist ersichtlich, dass bis zum 30. April 2011 - dem Datum, das zwischen den Beteiligten als Ende des Zeitraums der Zurechnung von Aufwendungen für Fachliteratur vereinbart ist - nur ein Saldo von 3.044,05 € aufgelaufen ist und dass alle diese Aufwendungen mit einer Vorsteuer über 7% belastet sind. Es ergeben sich also die folgenden zutreffenden Anteile an den Vorsteuern auf die Fachliteratur:

	2010 €	2011 €
Betriebsausgaben Fachliteratur TEH 6829	3.362,68	3.044,05
- Betriebsausgaben 19%-Vorsteuer	- 84,82	- 0,00
= Betriebsausgaben 7%-Vorsteuer	3.277,86	3.044,05
7% Vorsteuer auf Betriebsausgaben	234,55	213,08
19% Vorsteuer auf Betriebsausgaben	2,28	0,00
Summe Vorsteuer auf Fachliteratur	236,83	213,08
zutreffend davon 1/2 auf XT und Kläger	118,42	106,54
bisher davon 1/3 auf XT, Kläger und TH	78,94	71,03
Differenz	39,48	35,51

25
Diese Beträge hat die Zeugin auch in ihrer schriftlichen Aussage so bestätigt (FG-Akte Bl 608). Damit ergeben sich für den Kläger Minderungen seiner Gewinnanteile i.S. des § 18 Abs. 4 i.V.m. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1, 1. Alt. EStG für 2010 von 39,48 € und für 2011 von 35,51 €. Ebenso steht auch fest, dass ebenfalls die Gewinnanteile des XT um die gleichen Beträge zu hoch ausgewiesen wurden und dementsprechend der Gewinnanteil von TH zu niedrig festgestellt wurde. Die Gewinnanteile der Beteiligten XT, Kläger und TH sind also um die folgenden Beträge zu hoch (-) bzw. zu niedrig (+) in den angefochtenen Bescheiden ausgewiesen:

	2010 €	2011 €
XT	- 39,48	- 35,51
Kläger	- 39,48	- 35,51
TH	78,96	71,03
NU	0,00	0,00

26
Der Senat konnte nach den übereinstimmenden Anträgen aller Beteiligten den Beschluss vom 16. April 2020 über die mündliche Einvernahme der Zeugin PQ im Termin aufheben. Denn die mündliche Zeugenaussage der PQ war zur weiteren Sachverhaltsaufklärung nicht mehr erforderlich. Bereits aus der schriftlichen Aussage der Zeugin PQ und der von den Beigeladenen und dem Kläger vorgelegten Ausdrucken der Sachkonten aus der Buchführung sowie den Bankunterlagen konnten alle offenen Fragen zur Überzeugung des Senats beantwortet werden.

27
3. Hinsichtlich des begehrten Betriebsausgabenabzugs für die Miete für Juni 2010 ist die Klage unbegründet.

28
a) Die Partnerschaft hat in ihrer Einnahmenüberschussrechnung für 2010 zutreffend nur Raumkosten in Höhe von 22.612,37 € als Betriebsausgaben abgezogen. Weitere Betriebsausgaben für Raumkosten können von der Partnerschaft - mangels Abflusses bei der Partnerschaft in den Streitjahren - nicht abgezogen werden.

29

Da die Partnerschaft ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG ermittelt, kann die Partnerschaft im Streitjahr 2010 als Betriebsausgaben nur die Mieten abziehen, die im Jahr 2010 auch tatsächlich bei der Partnerschaft abgeflossen sind (§ 11 Abs. 2 EStG). Nach dem Gesamtergebnis des Verfahrens ist das Gericht davon überzeugt, dass die Partnerschaft für die Kanzleiräume in der S-Straße 99 an ihren Vermieter XT nur Zahlungen in Höhe von 19.723,33 € geleistet hat und dieser Aufwand zutreffend als Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 4 EStG) von der Partnerschaft geltend gemacht wurde. Der als Betriebsausgaben in der Gewinnermittlung (Anlage EÜR 2010, Fest-A 2010 Bl 7) abgezogene Betrag von 22.612,37 € setzt sich zusammen aus den Salden der Sachkonten 06305 „Raumkosten [… XT]“ mit 2.889,04 € und 06310 „Miete“ mit 19.723,33 €.

30
b) Zur Überzeugung des Gerichts steht fest, dass die im Untermietverhältnis zwischen XT und der Partnerschaft mündlich vereinbarte monatliche Mietzinszahlung im Jahr 2010 seit dem Juni 3.640,00 € (incl. Umsatzsteuer) betragen hat.

31
Dies ergibt sich für den Senat aus den von XT vorgelegten Kontoauszügen für sein Bankkonto bei der Z-Bank Kontonummer […] (…354). Dort sind für die Monate August Zahlungseingänge von 140,00 € und 3.500,00 € (am 25.08.2010, FG-Akte Bl 297), September von 3.640,00 € (am 22.09.2010, FG-Akte Bl 299), Oktober von 3.640,00 € (am 03.11.2010, FG-Akte Bl 300), November von 3.640,00 € (am 08.11.2010, FG-Akte Bl 301) und Dezember von 3.640,00 € (am 03.12.2010, FG-Akte Bl 302) ausgewiesen, die den Betreff „[… TEH] RE Miete […]“ tragen. Die entsprechenden Buchungen mit den Nettobeträgen zu diesen Zahlungseingängen finden sich auch im Sachkonto 08400 für XT (FG-Akte Bl 376) zu seinen Mieteinnahmen (25.08.: 2.941,18 und 117,65; 22.09., 03.11., 08.11., 03.12.: jeweils 3.058,82). Dieses Sachkonto 08400 hat XT für seine Einnahmen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geführt und darin die Einnahmen gebucht (d.h. von der Zeugin PQ buchen lassen), die ihm nach dem 1. Juni 2010 zugeflossen sind. Die Mieteinnahmen, die XT vor dem 1. Juni 2010 - dem Zeitraum der Einzelkanzleien, vor der Partnerschaft - zugeflossen sind, wurden auf dem Sachkonto 08408 erfasst (FG-Akte Bl 375). Davon geht auch der Kläger aus (Schriftsatz vom 14. Januar 2020 Seite 4, FG-Alte Bl 463).

32
Außerdem spricht dafür, dass eine monatliche Miete zwischen XT und der Partnerschaft in Höhe von 3.640,00 € brutto vereinbart war, dass die entsprechenden Buchungen mit den Nettobeträgen auch in dem Sachkonto der Partnerschaft 06310 für den Mietaufwand verzeichnet sind (24.08.: 2.941,18 und 117,65; 21.09., 02.11., 05.11., 02.12.: jeweils 3.058,82; FG-Akte Bl 354).

33
Zusätzlich finden sich auf dem Bankkonto des XT …354 noch zwei weitere Zahlungseingänge, nämlich am 12. Juli 2010 über 2.500,00 € und am 30. Juli 2010 über 2.770,77 €, die als Betreff „[… TEH] Miete Juli 2010 Teil 1“ bzw. „[… TEH] Rest Miete Juli 2010“ ausweisen (FG-Akte Bl 294). Dabei handelt es sich ganz offensichtlich um die Zahlungseingänge, die vom Bankkonto der Partnerschaft bei der […] X-Bank Kontonummer […] (…411) am 9. Juli und 12. Juli 2010 (FG-Akte Bl 71 + 74) überwiesen wurden und auf die sich der Kläger in seiner Klagebegründung vom 3. April 2018 (Seite 2, FG-Akte Bl 66) bezogen hat. Aus diesen beiden Zahlungen lässt sich aber nicht ableiten, dass in dem Untermietverhältnis ein monatlicher Mietzins von 5.270,77 € (brutto) vereinbart war. Die entsprechenden Buchungen zu diesen Zahlungen mit den Nettobeträgen sind im Sachkonto der Partnerschaft für den Mietaufwand 06310 verzeichnet (06.07.: 2.100,84; 12.07. 2.328,38; FG-Akte Bl 354). Diese beiden Zahlungen stehen aber nur allein neben den regelmäßigen Mietzinszahlungen der Partnerschaft in den übrigen Monaten. Außerdem würde eine Annahme eines monatlichen Mietzinses von 5.270,77 € (brutto) dem glaubhaften Vorbringen der übrigen Beigeladenen XT und TH (auch für die Partnerschaft) widersprechen, dass eine monatliche Miete von 3.640,00 € brutto vereinbart war. Im Übrigen hat der Kläger in der mündlichen Verhandlung eingeräumt, dass er der Auffassung ist, dass „alle geschuldeten Mieten der Partnerschaft an [XT] für den Zeitraum von Juli 2010 bis Dezember 2010 bezahlt wurden“ (Protokoll Seite 2). Daraus schließt der Senat, dass der Kläger selbst der Auffassung ist, dass zumindest für den Zeitraum von August 2010 bis Dezember 2010 eine monatliche Mietzahlung von 3.640,00 € (brutto) vereinbart war. Unter diesen Vorgaben erscheint es dem Senat widersinnig, für die Monate Juli und Juni 2010 eine andere mündliche Vereinbarung über die Miete anzunehmen, als für die übrigen Monate des Jahres. Naheliegender erscheint es dem Senat vielmehr, davon auszugehen, dass zu Beginn der Partnerschaft in den Monaten Juni und Juli 2010

Anpassungsschwierigkeit vorgelegen haben und für Juli 2010 - aus welchen Gründen auch immer - eine zu hohe Miete bezahlt wurde.

34
c) Für das Jahr 2010 ergeben sich als Betriebsausgaben für die Nettomiete der Partnerschaft nur die in der Gewinnermittlung erklärten Zahlungen über den Betrag in Höhe von 19.723,33 €. Die entsprechenden Umsatzsteuerbeträge auf diese Zahlungen wurden zutreffend als Betriebsausgaben abgezogen.

35
aa) Aus den vorgelegten Sachkonten der Partnerschaft und des XT für das Jahr 2010 sowie aus den vorgelegten Kontoauszügen für die Bankkonten schließt der Senat, dass alle Mietaufwendungen, die die Partnerschaft im Jahr 2010 für ihre Geschäftsräume getragen hat und an XT bezahlt, zutreffend im Sachkonto 06310 (FG-Akte Bl 354) verbucht worden sind. Für das Jahr 2010 ergeben sich so in Höhe des Saldos aus diesem Sachkonto die Betriebsausgaben für die Nettomiete der Partnerschaft von 19.723,33 €. Mietzahlungen für den Monat Juni 2010 wurden von der Partnerschaft nicht an XT geleistet, von XT nicht vereinnahmt und auch nicht im Sachkonto 06310 verbucht. Wäre die Miete für die Monate Juni bis Dezember 2010 von der Partnerschaft vollständig an XT entrichtet worden, müsste das Sachkonto 06310 einen Saldo von 21.409,64 € ausweisen (7 * 3.058,82 = 21.409,64). Hätte die Partnerschaft an XT nur die Miete für Juli bis Dezember 2010 bezahlt, würde sich ein Saldo von 18.352,92 € ergeben (6 * 3.058,82 = 18.352,92). Der Senat schließt demgemäß darauf, dass die Partnerschaft an XT im Jahr 2010 ausgehend von der mündlich vereinbarten Miete von 3.640,00 € (brutto; netto: 3.058,82 €) einen Betrag von 1.686,31 € (netto) zu wenig Miete bezahlt hat. Bzw. für sechs bezahlte Monatsmieten von Juli 2010 bis Dezember 2010 wurde ein Betrag von 1.370,41 € (netto) zu viel bezahlt; dieser Mehrbetrag entfällt auf die Überweisungen am 09.07. und 12.07. (2.100,84 + 2.326,38 = 4.429,22; 4.429,22 - 3.058,82 = 1.370,41).

36
bb) XT hat in seinem Sachkonto 08400 für die Erfassung der Mieteinnahmen auch nur diese beiden Beträge für Juli 2010 von 2.100,84 € und 2.326,38 € (netto) als Zahlungseingänge gebucht (12.07. und 13.07.; FG-Akte Bl 376). Addiert man für das Jahr 2010 den Saldo aus dem Sachkonto 08400 für XT von 58.178,85 € (auf dem die Mieteinnahmen für die Büroräume ab dem 1. Jun i 2010 verbucht wurden) mit dem Sachkonto 08408 für XT von 36.501,30 € (auf dem die Mieteinnahmen für die Büroräume bis zum 31. Mai 2010 verbucht wurden) erhält man einen Betrag von 94.680,15 €, der exakt dem Betrag entspricht, den XT im Jahr 2010 in seiner Anlage V bei den Mieteinnahmen aus der Untervermietung der S-Straße 99 erklärt hat (FG-Akte Bl 370; 94.680,15 + 4.055,89 + 18.759,85 = 117.495,85).

37
cc) Der Senat ist der Auffassung, dass die vom Kläger, von XT und TH ab Juni 2010 geleisteten monatlichen Zahlungen von 2.700,00 € als Vorauszahlungen auf die Betriebsausgaben der Partnerschaft im Rahmen der Gewinnermittlung der Partnerschaft erfolgsneutral zu behandeln sind. Dass die drei Partner Kläger, XT und TH seit Juni 2010 jeweils monatlich einen Kostenvorschuss in Höhe von 2.700,00 € ab Juni 2010 zu leisten hatten, haben diese Beigeladenen auch übereinstimmend in der mündlichen Verhandlung erklärt.

38
Das Vorbringen der Beigeladenen zu 1, 3 und 4, dass jeder der Partner im Jahr 2010 monatlich einen Kostenvorschuss von 2.700,00 € an die Partnerschaft zu leisten hatte, wird im Übrigen auch durch die vom Kläger vorgelegten Kontoauszüge belegt. Aus diesen Kontoauszügen ergibt sich, dass von XT am 30. Juni 2010 ein Betrag von 2.700,00 €, vom Kläger am 5. Juli 2010 ein Betrag von 2.700,00 € und von TH am 2. Juli 2010 ein Betrag von 2.700,00 € auf dem Bankkonto der Partnerschaft …411 gutgeschrieben wurden (FG Akte Bl 75 + 77 + 76). Dabei handelt es sich um die monatlichen Vorauszahlungen für Juli 2010, die nach den entsprechenden Buchungsvermerken auf den Geldtransitkonten dieser drei Beteiligten (XT mit 01461, Kläger mit 01462 und TH mit 01463) verbucht wurden. Diese Geldtransitkonten werden in der Buchführung der Partnerschaft ganz offensichtlich erfolgsneutral geführt. Dies hat auch die Zeugin PQ in ihrer schriftlichen Aussage bestätigt (FG-Akte Bl 594).

39
cc) Die Zahlung des Klägers von 1.547,00 € am 31. Mai 2010 (FG-Akte Bl 79) und von 1.153,00 € vom 28. Juni 2010 (FG-Akte Bl 74) stellen nach Auffassung des Senats die zwei Raten für die erfolgsneutrale Vorauszahlung des Klägers an die Partnerschaft für den Monat Juni 2010 dar.

40
Wie aus dem vom Kläger vorgelegten Kontoauszug ersichtlich ist, wurde die Zahlung von 1.547,00 € auf ein Konto des XT bei der Y-Bank L-Stadt Kontonummer […] (…913) geleistet (FG-Akte Bl 79). Diese Zahlung und die weitere Zahlung über 1.153,00 € wurden - in der Buchführung des Klägers - auf dem Geldtransitkonto des Klägers (1462) für 2010 auch entsprechend verbucht; der Kläger hat selbst einen entsprechenden Auszug des Sachkontos vom 16. Mai 2011 (von OO-Software) dem Gericht vorgelegt (FG Akte Bl 80; Anlage K7 zum Schriftsatz vom 3.April 2018). Aus diesem Auszug des Geldtransitkontos des Klägers ist auch ersichtlich, dass von ihm für das Jahr 2010 die sieben monatlichen Kostenvorschüsse von Juni bis Dezember eingezahlt wurden (7 x 2.700,00 = 18.900,00). Da der Kläger diese sieben Zahlungen alle in seiner eigenen Buchführung auf einem Konto verbucht hat, das die Bezeichnung „Übertrag an TEH“ trägt, hat der Kläger diesen Zahlungen selbst den Verwendungszweck von erfolgsneutralen Kostenvorschüssen beigegeben. Außerdem sprechen die vom Kläger bei seinen Überweisungen gewählten Verwendungszwecke „VORL. BEITRAG KOSTEN PARTG“ bei dem Betrag über 1.547,00 € (FG-Akte Bl 79) und „REST KANZLEIKOSTENÜBERTRAG 06-2010“ bei dem Betrag über 1.153,00 € (FG-Akte Bl 74) nach Auffassung des Senats eindeutig dafür, dass diese beiden Zahlungen nur Leistungen des Klägers auf den von ihm geschuldeten Kostenvorschuss für Juni 2010 über 2.700,00 € darstellen. Mit diesen beiden Zahlungen wurde dann auch diese Verpflichtung des Klägers gegenüber der Partnerschaft erfüllt. Dass der Kläger in seiner Buchführung der Buchung vom 1. Juni 2010 über die Zahlung von 1.547,00 € den Buchungstext „noch als Einzelanwalt an XT direkt gezahlt“ beigelegt hat, spricht nicht dafür, dass der Kläger mit dieser Zahlung keine Vorauszahlung auf den Kostenbeitrag für die Partnerschaft leisten wollte. Dieser Buchungstext entspricht nur den Gegebenheiten zum Zeitpunkt der Zahlung; der Kläger hatte auf das Bankkonto des XT die Zahlung geleistet und am Tag der Erteilung des Überweisungsauftrags, am 30. Mai 2010 (laut Kontoauszug: TERMINÜBERW. VOM 30.05.10) bestand die Partnerschaft noch nicht und er war noch als Einzelanwalt tätig. Außerdem zeigt dieser Buchungstext auch, dass der Kläger für sich selbst als Einzelanwalt bezahlt hat; für eine Zahlung von Mietkosten für die Partnerschaft an XT auf einem abkürzten Zahlungsweg - wie vom Kläger behauptet - spricht dieser Text nicht.

41
In der Buchführung der Partnerschaft (auf […] NN-Software] wurden auf dem erfolgsneutralen Geldtransitkonto des Klägers (Sachkonto 01462) aber keine sieben Kostenvorauszahlungen über 2.700,00 € für die Zeit von Juni 2010 bis Dezember 2010 verbucht. Die Zahlung über 1.153,00 € ist als Zahlungseingang am 29. Juni 2010 verbucht. Jedoch wird der weitere Betrag von 1.547,00 € nicht im Geldtransitkonto des Klägers (von NN-Software) aufgeführt (FG-Akte Bl 352); hierzu fehlt eine entsprechende Buchung. Diese Zahlung über 1.547,00 € wurde auch nicht in einem anderen Sachkonto der Buchführung der Partnerschaft erfasst. Eine entsprechende Buchung über einen Zahlungseingang von 1.547,00 € am Juni 2010 findet sich aber im Sachkonto 01370 für durchlaufende Posten in der Buchführung des XT für sich als Rechtsanwalt (FG-Akte Bl 413). Diese Buchung wurde aber in diesem Sachkonto am 11. Juni 2010 mit dem Vermerk „UB […] Kläger] Miete 06.10“ storniert. Ein entsprechender Zahlungseingang mit dem Nettobetrag von 1.300,00 € (brutto 1.547,00 €) findet sich dann wieder im Sachkonto des XT zur Erfassung der Mieteinnahmen 08400 am 11. Juni 2010 (FG-Akte Bl 359). Der Senat schließt aus diesen Buchungen, dass XT in seiner Anlage V fälschlich zu seinem Nachteil für 2010 Mieteinnahmen erklärt hat, die um diesen Betrag von 1.547,00 € zu hoch sind.

42
Da das Geldtransitkonto des Klägers - ebenso wie das der anderen Partner - im Buchführungskreis der Partnerschaft erfolgsneutral geführt wurde, hat diese fehlerhafte Erfassung der Zahlung des Klägers auf seinen Kostenbeitrag für Juni 2010 in der Buchführung des XT - und die unterbliebene Erfassung des Betrages von 1.547,00 € in der Buchführung der Partnerschaft - auf den Gewinn der Partnerschaft keine Auswirkung; im Jahr 2010 war nur das Geldtransitkonto des Klägers um den Betrag von 1.547,00 € zu niedrig ausgewiesen.

43
Im Übrigen weisen die Geldtransitkonten der beiden anderen Partner XT (Sachkonto 01461) und TH (Sachkonto 01463) für das Jahr 2010 nur sechs Zahlungen auf den monatlichen Kostenvorschuss in Höhe von 2.700,00 € aus (FG-Akte Bl 352, 353). Dieser Umstand hat aber ebenfalls keine Konsequenzen auf die Höhe des Gewinns der Partnerschaft in den Streitjahren. Etwaige Zahlungen von XT und TH für den Juni 2010 auf den geschuldeten Kostenvorschuss sind auf jeden Fall nicht in einem Sachkonto für den Aufwand

der Partnerschaft für Raumkosten verbucht. Dies zeigt das entsprechende Sachkonto 06310 (FG-Akte Bl 354; vgl. oben Entscheidungsgründe unter II.3.c.aa).

44
dd) Nachdem der Senat der Auffassung ist, dass die Zahlungen des Klägers für den Juni 2010 in Höhe von 2.700,00 € erfolgsneutrale Vorauszahlungen des Klägers auf Betriebsausgaben der Partnerschaft sind, sind die Überlegungen des Klägers, dass er sich bei diesen Zahlungen um Betriebsausgaben der Partnerschaft für die Miete Juni 2010 handelt, für die ein abgekürzter Zahlungsweg an XT gewählt wurde, unbehilflich. Denn es kann keinen abgekürzten Zahlungsweg mit der Konsequenz von Betriebsausgaben für die Partnerschaft geben, wenn einer der Partner Vorauszahlungen an die Partnerschaft zu leisten hat und diese auf ein Bankkonto überweist, dass nicht der Partnerschaft, sondern einem anderen Partner (im Streitfall dem XT) zuzurechnen ist.

45
Auch die weitere Überlegung des Klägers (im Schriftsatz vom 14. Januar 2020, Seite 5; FG-Akte Bl 464), dass die Zahlung der TH für Juni 2010 über 1.547,00 € (Nettobetrag: 1.300,00 €) am 31. Mai 2010 zu Betriebsausgaben der Partnerschaft geführt habe, ist unzutreffend. Zwar ist diese Zahlung - neben vier weiteren Zahlungen der TH - im Sachkonto für Mieterträge des XT (Sachkonto 08408) verbucht worden (FG-Akte Bl 375). Der Umstand, dass XT diese Zahlung als Mieteinnahme verbucht hat, führt aber nicht dazu, dass wegen dieser Zahlung der TH weitere Betriebsausgaben der Partnerschaft an XT anzunehmen sind. Zwar weist das Geldtransitkonto für TH erst Zahlungen auf den monatlichen Kostenvorschuss ab Juli 2010 aus. Aber nicht anders als beim Kläger führt eine Zahlung von TH für Juni 2010 an XT nur dazu, dass die Einnahmen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung bei XT möglicherweise zu hoch erklärt wurden. Denn ab Juni 2010 schuldete die Partnerschaft die Miete und nicht mehr TH. TH hat auch nicht behauptet, dass sie mit dieser Zahlung eine Betriebsausgabe der Partnerschaft bestreiten wollte. Ob und wann TH ihren Kostenbeitrag für Juni 2010 an die Partnerschaft in Höhe von 2.700,00 € entrichtet hat, ist im Rahmen dieses Rechtsstreits ohne Belang, da diese Frage keine Auswirkung auf die Höhe des Gewinns der Partnerschaft hat.

46
ee) Diese Zahlung der TH für Juni 2010 an XT über 1.547,00 € (netto 1.300,00 €) kann nach Auffassung des Senats auch nicht der Grund dafür sein, dass die Partnerschaft für Juli 2010 eine zu hohe Miete an XT überwiesen hat; denn diese Mietzahlung ist um 1.370,41 € netto (brutto: 1.630,77 €) zu hoch ausgefallen. Würde man die Zahlung des Klägers an XT über 1.547,00 € zusammen mit der Zahlung der TH über 1.547,00 € als Bezahlung von Raumkosten durch die Partnerschaft für Juni 2010 betrachten, würden Zahlung auf Raumkosten für diesen Monat in Höhe von 3.094,00 € (brutto) resultieren und zu der vereinbarten monatlichen Miete von 3.640,00 € ergibt sich immer noch eine Differenz in Höhe von 546,00 €.

47
ff) Aus dem Sachkonto Mieten 06310 der Partnerschaft für das Jahr 2010 ist ersichtlich, dass sich aus den Buchungen für die (Netto-)Miete von Juli bis Dezember 2010 ein Aufwand von 19.723,33 € ergibt und dieser Aufwand ist auch als Betriebsausgaben in der Einnahmenüberschussrechnung der Partnerschaft für das Jahr 2010 als Betriebsausgaben geltend gemacht. Zusätzlich sind aus der Einnahmenüberschussrechnung noch weitere Raumkosten für XT in Höhe von 2.889,04 € aus dem Sachkonto 06305 für 2010 ausgewiesen. Beide Beträge zusammen ergeben die Betriebsausgaben für die Miete der Geschäftsräume in Höhe von 22.612,37 € (Fest-Akte 2010 Blatt 7 + 17). Diese - nur tatsächlich angefallenen - Betriebsausgaben wurden auch zutreffend in der Gewinnermittlung für 2010 geltend gemacht.

48
4. Das Gericht darf nach § 96 Abs. 1 Satz 2 FGO über das Klagebegehren nicht hinausgehen, ist aber an die Fassung der Anträge nicht gebunden. Das Gericht darf danach dem Kläger nicht etwas zusprechen, das dieser nicht beantragt hat; es darf darüber hinaus auch nicht über etwas anderes („aliud“) entscheiden, als der Kläger durch seinen Antrag begehrt und zur Entscheidung gestellt hat (BFH-Beschlüsse vom 17. Juli 2019 II B 31/18, BFH/NV 2019, 1239; vom 25. Oktober 2011 IV B 59/10, BFH/NV 2012, 251). Da nur der Kläger eine Verminderung seiner Anteile an den Einkünften aus selbständiger Arbeit begehrt hat, ist die fehlerhafte Umsetzung der Gewinnverteilungsabrede hinsichtlich der Vorsteuern zur Fachliteratur auch nur soweit umzusetzen; d.h. es ist dem Senat verwehrt über eine Minderung der Gewinnanteile des XT zu entscheiden.

49

Die Minderung der Gewinnanteile des Klägers führt zu einer entsprechenden Erhöhung der Gewinnanteile der TH. Aus den oben (unter II.2 der Entscheidungsgründe) dargestellten Veränderungen der Gewinnanteile resultieren - unter Beachtung des Klagebegehrens - die folgenden neuen Gewinnanteile am Gewinn der Partnerschaft aus Gesamthand i.S. des § 18 Abs. 4 Satz 2 i.V.m. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1, 1. Alt. EStG und an den Einkünften aus selbständiger Arbeit in den Streitjahren 2010 und 2011:

	2010			
		SoBE	SoBA	Gesamt
	€	€	€	€
XT	49.687,40			49.687,40
KI	78.663,91			78.663,91
TH	49.636,38			49.636,38
NU	13.709,58			13.709,58
Gesamtgewinn	191.697,27			191.697,27
	2011			
	Gesamthand	SoBE	SoBA	Gesamt
	€	€	€	€
XT	82.206,73			82.206,73
KI	- 792,26	298,69	- 512,11	- 1.005,68
TH	73.906,51			73.906,51
NU	42.326,45			42.326,45
Gesamtgewinn	197.647,43			197.434,01

50

5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 Satz 3 FGO. Den Beigeladenen werden keine Kosten auferlegt (§ 135 Abs. 3 FGO). Die außergerichtlichen Kosten der Beigeladenen zu 1 (XT), 3 (TH) und 4 (Partnerschaft) sind gemäß § 143 Abs. 1 i.V.m. § 139 Abs. 4 FGO erstattungsfähig. Es entspricht der Billigkeit, die außergerichtlichen Kosten dieser drei Beigeladenen dem Kläger, als dem unterlegenen Beteiligten aufzuerlegen, denn diese Beigeladenen haben das Verfahren schriftsätzlich wesentlich gefördert (BFH-Urteil vom 16. Mai 2013 IV R 6/10, BFH/NV 2013, 1584; Gräber/Stapperfend, FGO, 9. Aufl. 2019, § 139 Rz. 159 m.w.N.). Die außergerichtlichen Kosten des Beigeladenen zu 2 (NU) werden nicht erstattet, denn er konnte zur Sachverhaltsaufklärung nichts beitragen und hat auch keinen eigenen Sachantrag gestellt.