Urteil vom 26. November 2014, XI R 25/13

Keine Umsatzsteuerbefreiung für Umsätze eines "Reiterhofs"

BFH XI. Senat

UStG § 4 Nr 14, UStG § 4 Nr 23, UStG § 4 Nr 25, EGRL 112/2006 Art 132 Abs 1 Buchst h, EGRL 112/2006 Art 132 Abs 1 Buchst m, UStG VZ 2007 , UStG VZ 2008

vorgehend FG Nürnberg, 21. Januar 2013, Az: 2 K 534/11

Leitsätze

NV: Umsätze eines mit Gewinnstreben betriebenen "Reiterhofs", der nicht als Einrichtung mit sozialem Charakter anerkannt ist, sind weder nach nationalem Recht noch nach Unionsrecht umsatzsteuerfrei .

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Nürnberg vom 22. Januar 2013 2 K 534/11 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

1 I. Die Beteiligten streiten darüber, ob die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) in den Jahren 2007 und 2008 (Streitjahre) mit ihrem "Ponyhof" umsatzsteuerfreie Umsätze erbracht hat.

2 Die Klägerin hielt in den Streitjahren auf einem Hofgrundstück etwa 30 Pferde und Ponys verschiedener Rassen, daneben Schafe, Zwergziegen, Hasen und andere Kleintiere. Das Anwesen umfasste Stallungen, Scheunen, Koppel, Reitplatz etc., aber keine Reithalle. Seit 2001 hat die Klägerin ein Gewerbe für pädagogisch-therapeutisches Reiten sowie An- und Verkauf von Pferdezubehör angemeldet.

3 Aus dem Unternehmen erwirtschaftete die Klägerin bisher nur Verluste.

4 Für die Umsatzsteuer nahm die Klägerin zunächst die Kleinunternehmerregelung in Anspruch, in den Jahren 2005 und 2006 versteuerte sie die Umsätze mit dem Regelsteuersatz.

5 Für das Jahr 2007 reichte die Klägerin --trotz Aufforderung-- zunächst keine Umsatzsteuererklärung ein, weil sie der Auffassung war, sämtliche von ihr erbrachten Leistungen seien gemäß § 4 Nr. 14 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) steuerfreie Heilbehandlungen. Im Rahmen einer Außenprüfung für das Jahr 2007 trug die Klägerin vor, sie habe nach § 4 Nr. 23 UStG steuerfreie Umsätze getätigt. Ihre Leistungen seien als Beherbergung, Beköstigung und Naturalleistungen zur Erziehung, Ausbildung und Fortbildung von Jugendlichen anzusehen.

6 Die Prüferin hielt in ihrem Bericht fest, dass keinerlei Hinweise für eine steuerfreie hippotherapeutische Tätigkeit vorzufinden seien. Weder sei ersichtlich, dass dafür besonders ausgebildete Fachkräfte beschäftigt worden seien, noch seien derartige Leistungen in Rechnung gestellt worden. Es handele sich um Reitunterricht für Kinder. Es würden monatliche Beiträge gezahlt. Die Leistungen der Klägerin seien auch nicht nach § 4 Nr. 23 UStG steuerfrei, da keine Beherbergung oder Verpflegung von zu Erziehungs- oder Ausbildungszwecken aufgenommenen Kindern erfolge.

7 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) beurteilte im Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2007 vom 4. Januar 2010 und im Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2008 vom 25. August 2010 sowie in der Einspruchsentscheidung vom 28. März 2011 die Umsätze der Klägerin als steuerpflichtig.

8 Nach Ergehen der Einspruchsentscheidung erhielt die Klägerin ein Schreiben des Jugendamts der Stadt X vom 6. April 2011, in dem u.a. ausgeführt worden war, die von ihrem Unternehmen erbrachten Leistungen entsprächen grundsätzlich denen einer vergleichbaren Einrichtung des öffentlichen Rechts. Im Laufe des Klageverfahrens hat das Jugendamt auf den Antrag des FA, die Anerkennung der Klägerin als Einrichtung mit sozialem Charakter aufzuheben, mit Schreiben vom 8. August 2011 erklärt, dass keine solche Anerkennung vorliege, die aufgehoben werden könne.

9 In der mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht (FG) machte die Klägerin folgende Befreiungstatbestände geltend:

- Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem --MwStSystRL-- (Steuerbefreiung für Dienstleistungen in engem Zusammenhang mit Sport);
- § 4 Nr. 23 UStG (Steuerbefreiung für bestimmte Leistungen an Jugendliche bei Aufnahme zu Erziehungs- oder Ausbildungszwecken bzw. Pflege);
- § 4 Nr. 25 Satz 2 Buchst. b Doppelbuchst. aa UStG (Steuerbefreiung für Leistungen der Jugendhilfe) sowie
- Art. 132 Abs. 1 Buchst. h MwStSystRL (Steuerbefreiung für Leistungen der Kinder- und Jugendbetreuung).

11 Das FG wies die Klage ab. Sein Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte 2013, 1270 veröffentlicht.

12 Mit ihrer Revision rügt die Klägerin die Verletzung von Art. 132 Abs. 1 Buchst. h und m MwStSystRL.

13 In Bezug auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. h MwStSystRL ergebe sich aus den Schreiben des Jugendamts der Stadt X vom 6. April 2011 und 8. August 2011, dass sie eine Einrichtung mit sozialem Charakter sei. Das Fehlen einer formalen Anerkennung durch Verwaltungsakt sei ebenso unschädlich wie der Umstand, dass sie die Schreiben erst nach den Streitjahren erhalten habe. Auch sei für die Anerkennung nicht zwingend erforderlich, dass die Kosten ganz oder teilweise durch Krankenkassen oder andere Träger der sozialen Sicherheit erstattet worden seien.

14 Das FG habe ebenfalls zu Unrecht Art. 132 Abs. 1 Buchst. m MwStSystRL nicht auf ihre Leistungen angewendet. Entgegen der Auffassung des FG könne auch eine natürliche Person eine Einrichtung ohne Gewinnstreben im Sinne dieser Bestimmung sein. Dies ergebe sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) zur Einrichtung mit sozialem Charakter. Im Rahmen der Prüfung, ob eine natürliche Person ohne Gewinnstreben handele, sei nur die unternehmerische Tätigkeit zu betrachten. Sonstige Einkünfte hätten außer Betracht zu bleiben.

15 Die Klägerin beantragt sinngemäß, die Vorentscheidung aufzuheben sowie

- hinsichtlich des Streitjahrs 2007: unter Aufhebung des Ablehnungsbescheids vom 8. Juni 2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 28. März 2011 das FA zu verpflichten, den Umsatzsteuerbescheid für 2007 vom 4. Januar 2010 dahin gehend zu ändern, dass ihre Umsätze steuerfrei belassen werden;
- hinsichtlich des Streitjahrs 2008: den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2008 vom 25. August 2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 28. März 2011 dahin gehend zu ändern, dass ihre Umsätze steuerfrei belassen werden.

17 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

18 II. Die Revision ist unbegründet; sie ist deshalb zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

19 Das FG hat im Ergebnis zutreffend entschieden, dass die Leistungen der Klägerin steuerpflichtig sind.

20 1. Zu Recht gehen mittlerweile beide Beteiligte mit dem FG davon aus, dass die Umsätze der Klägerin nicht nach § 4 Nr. 14 oder 23 UStG umsatzsteuerfrei sind.

21 a) Für eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 UStG fehlt sowohl ein beruflicher Befähigungsnachweis der Klägerin (vgl. zu diesem Erfordernis z.B. EuGH-Urteil vom 27. April 2006 C-443/04 und C-444/04, Solleveld, Slg. 2006, I-3617, BFH/NV Beilage 2006, 299, Rz 37 ff.; Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 8. März 2012 V R 30/09, BFHE 237, 263, BStBl II 2012, 623; vom 5. November 2014 XI R 11/13, BFHE 248, 389, BFH/NV 2015, 297, Rz 25 f., m.w.N.) als auch eine ärztliche Verordnung der Maßnahmen (vgl. dazu z.B. BFH-Urteile vom 30. Januar 2008 XI R 53/06, BFHE 221, 399, BStBl II 2008, 647; vom 26. August 2014 XI R 19/12, BFHE 247, 276, Deutsches Steuerrecht 2014, 2502, Rz 38; vom 1. Oktober 2014 XI R 13/14, BFHE 248, 367, www.bundesfinanzhof.de, unter II.2.c und II.3.d).

22 b) In revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise hat das FG unter Hinweis auf die Grundsätze des BFH-Urteils vom 30. Juli 2008 V R 66/06 (BFHE 223, 381, BStBl II 2010, 507) die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 23 UStG verneint. Dies wird mit der Revision nicht angegriffen.

23 2. Eine Steuerbefreiung der Leistungen der Klägerin nach § 4 Nr. 25 UStG a.F. kommt ebenso nicht in Betracht.

24 a) Nach § 4 Nr. 25 UStG i.d.F. bis 31. Dezember 2007 waren bestimmte Leistungen der Träger der öffentlichen Jugendhilfe und der förderungswürdigen Träger der freien Jugendhilfe umsatzsteuerfrei.

25 b) Eine Steuerbefreiung der Leistungen des Jahres 2007 nach dieser Vorschrift scheidet aus, weil die (nicht gemeinnützige) Klägerin keine Trägerin der (öffentlichen oder freien) Jugendhilfe war (vgl. dazu BFH-Beschluss vom 28. Februar 2002 V B 31/01, BFH/NV 2002, 957, unter II.2.d; BFH-Urteil vom 8. November 2007 V R 2/06, BFHE 219, 428, BStBl II 2008, 634, unter II.1.c; sowie § 74 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3, § 75 Abs. 1 Nr. 2 des Achten Buches Sozialgesetzbuch --SGB VIII-- i.d.F. der Streitjahre).

26 3. Die Voraussetzungen der Steuerbefreiung des § 4 Nr. 25 UStG i.d.F. ab 1. Januar 2008 liegen in Bezug auf die im Jahr 2008 erbrachten Leistungen der Klägerin ebenfalls nicht vor.

27 a) Nach § 4 Nr. 25 UStG sind seit 1. Januar 2008 steuerfrei:

> "Leistungen der Jugendhilfe nach § 2 Abs. 2 des Achten Buches Sozialgesetzbuch und die Inobhutnahme nach § 42 des Achten Buches Sozialgesetzbuch, wenn diese Leistungen von Trägern der öffentlichen Jugendhilfe oder anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter erbracht werden. Andere Einrichtungen mit sozialem Charakter im Sinne dieser Vorschrift sind
> a) von der zuständigen Jugendbehörde anerkannte Träger der freien Jugendhilfe, die Kirchen und Religionsgemeinschaften des öffentlichen Rechts sowie die amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege,
> b) Einrichtungen, soweit sie
> aa) für ihre Leistungen eine im Achten Buch Sozialgesetzbuch geforderte Erlaubnis besitzen oder nach § 44 oder § 45 Abs. 1 Nr. 1 und 2 des Achten Buches Sozialgesetzbuch einer Erlaubnis nicht bedürfen,
> bb) Leistungen erbringen, die im vorangegangenen Kalenderjahr ganz oder zum überwiegenden Teil durch Träger der öffentlichen Jugendhilfe oder Einrichtungen nach Buchstabe a vergütet wurden oder
> cc) Leistungen der Kindertagespflege erbringen, für die sie nach § 24 Abs. 5 des Achten Buches Sozialgesetzbuch vermittelt werden können. ..."

29 b) Diese Steuerbefreiung scheidet jedenfalls aus, weil die Klägerin nicht zu den in § 4 Nr. 25 Satz 2 Buchst. b UStG genannten Personen (vgl. dazu BFH-Beschluss vom 12. Dezember 2013 XI B 88/13, BFH/NV 2014, 550, Rz 17) gehört.

30 aa) Die Klägerin ist keine Person i.S. des § 4 Nr. 25 Satz 2 Buchst. b Doppelbuchst. aa UStG; denn sie besitzt für ihre Tätigkeit keine Erlaubnis nach dem SGB VIII. Es handelt sich bei der Klägerin auch nicht um eine Pflegeperson i.S. des § 44 Abs. 1 Satz 1 SGB VIII, die Kinder über Tag und Nacht aufnimmt und dafür nach § 44 Abs. 1 Satz 2 SGB VIII keiner Erlaubnis bedarf. Auch betreibt die Klägerin keine begünstigte Einrichtung i.S. des § 45 SGB VIII. Zwar sind sog. "Reiterhöfe" nach § 45 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 SGB VIII erlaubnisfrei (BTDrucks 15/3676, S. 38, zu Nr. 19; s.a. Mörsberger in Wiesner, SGB VIII, § 45 Rz 35), weshalb die Stadt X zu Recht angenommen hat, die Klägerin bedürfe

für ihre Tätigkeit keiner Erlaubnis; § 45 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 SGB VIII ist jedoch in § 4 Nr. 25 Satz 2 Buchst. b Doppelbuchst. aa UStG gerade nicht genannt.

31 bb) Die Klägerin ist auch keine Person i.S. des § 4 Nr. 25 Satz 2 Buchst. b Doppelbuchst. bb UStG; denn ihre Leistungen wurden von den Eltern vergütet. Nachweise zu Kostenübernahmen hat die Klägerin nicht vorgelegt.

32 cc) Weiter ist die Klägerin keine Person i.S. des § 4 Nr. 25 Satz 2 Buchst. b Doppelbuchst. cc UStG. Schon davon, dass die von der Klägerin erbrachten Leistungen in Zusammenhang mit dem Reitsport Leistungen der Kindertagespflege sind, konnte sich das FG nicht überzeugen.

33 4. Die Klägerin kann auch die von ihr mit der Revision geltend gemachte Steuerbefreiung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. h MwStSystRL nicht in Anspruch nehmen.

34 a) Nach dieser Bestimmung befreien die Mitgliedstaaten die eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundenen Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtung mit sozialem Charakter anerkannten Einrichtungen.

35 Befreit sind demnach Einrichtungen des öffentlichen Rechts auf dem Gebiet der Kinder- und Jugendbetreuung sowie der Kinder- und Jugenderziehung und vergleichbare privatrechtliche Einrichtungen nach näherer Maßgabe des nationalen Rechts (BFH-Urteile vom 28. September 2000 V R 26/99, BFHE 192, 360, BStBl II 2001, 691, unter II.1.b.; vom 21. November 2013 V R 11/11, BFHE 244, 111, BFH/NV 2014, 803, Rz 24). Auf diese Befreiung kann sich, soweit sie nicht hinreichend in innerstaatliches Recht umgesetzt worden ist, ein Steuerpflichtiger berufen (vgl. zur Berufbarkeit z.B. BFH-Urteile in BFHE 219, 428, BStBl II 2008, 634, LS 1; in BFHE 223, 381, BStBl II 2010, 507, unter II.2.b, m.w.N.).

36 b) Das FG hat diesbezüglich in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise angenommen, dass die Klägerin die personellen Voraussetzungen dieser Steuerbefreiung nicht erfüllt.

37 aa) Die Klägerin ist nicht als vergleichbare Einrichtung mit sozialem Charakter anerkannt. Insbesondere vermögen die Schreiben der Stadt X vom 6. April 2011 und 8. August 2011 --anders als die Klägerin meint-- eine Anerkennung i.S. des Art. 132 Abs. 1 Buchst. h MwStSystRL nicht zu begründen.

38 Die beiden Schreiben, die nach den Streitjahren verfasst worden sind, enthalten, wie die Stadt X selbst ausführt, keine formale Anerkennung; vielmehr hat die Stadt X den Antrag der Klägerin, ihr eine formale Anerkennung auszusprechen, abgelehnt. Die Stadt X hat dazu auf Nachfrage des FA ergänzend erläutert, dass keine steuerrechtlich bindende Anerkennung vorliege.

39 bb) Eine Kostenübernahme durch staatliche Einrichtungen, aus der die erforderliche Anerkennung abgeleitet werden könnte (vgl. hierzu z.B. BFH-Urteile vom 18. August 2005 V R 71/03, BFHE 211, 543, BStBl II 2006, 143; vom 12. Mai 2009 V R 35/07, BFHE 226, 154, BStBl II 2009, 1032), ist nach den tatsächlichen Feststellungen des FG nicht erfolgt, und zwar weder unmittelbar noch mittelbar. Auftraggeber der Klägerin waren die Eltern.

40 5. Der Klägerin steht darüber hinaus für ihre Umsätze die von ihr ferner geltend gemachte Steuerbefreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. m MwStSystRL nicht zu.

41 a) Nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. m MwStSystRL, der in deren Titel IX Kapitel 2 ("Steuerbefreiungen für bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten") enthalten ist, befreien die Mitgliedstaaten bestimmte, in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende Dienstleistungen, die Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen erbringen, die Sport oder Körperertüchtigung ausüben.

42 Diese Bestimmung hat die Befreiung gemäß Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. m der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern übernommen (vgl. EuGH-Urteil vom 19. Dezember 2013 C-495/12, Bridport and West Dorset Golf Club Ltd., Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2014, 192, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2014, 180). Diese Befreiung bezog sich ebenfalls auf in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende Dienstleistungen, die Einrichtungen ohne Gewinnstreben erbringen (vgl. EuGH-Urteil vom 7. Mai 1998 C-124/96, Kommission/Spanien, Slg. 1998, I-2501, UR 1998, 342, Rz 15). Von Dienstleistenden mit Gewinnstreben erbrachte Dienstleistungen hingegen fallen nicht in den Anwendungsbereich der Befreiung (EuGH-Urteil vom 18. Januar 2001 C-150/99, Stockholm Lindöpark, Slg. 2001, I-493, BFH/NV Beilage 2001, 44, Rz 19).

43 b) Die Voraussetzungen dieser Steuerbefreiung --auf die sich ein Steuerpflichtiger berufen kann (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 16. Oktober 2013 XI R 34/11, BFHE 243, 435, BFH/NV 2014, 460, Rz 34 bis 36, m.w.N.)-- hat das FG in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise verneint.

44 aa) Das FG hat angenommen, dass die Klägerin verschiedene sonstige Leistungen (Dienstleistungen) in Zusammenhang mit Reitsport erbringt, ohne dass es deren genauen Umfang ermittelt hat. Solche sonstigen Leistungen können nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. m MwStSystRL umsatzsteuerfrei sein (vgl. BFH-Urteile vom 19. Februar 2004 V R 39/02, BFHE 205, 329, BStBl II 2004, 672, unter II.3.a; in BFHE 243, 435, BFH/NV 2014, 460, Rz 36).

45 bb) Es bedarf im Streitfall keiner Entscheidung, ob auch natürliche Personen Einrichtungen ohne Gewinnstreben im Sinne des Mehrwertsteuerrechts sein können (vgl. dazu allgemein EuGH-Urteile vom 7. September 1999 C-216/97, Gregg, Slg. 1999, I-4947, UR 1999, 419, Rz 15, 17, 18; vom 3. April 2003 C-144/00, Hoffmann, Slg. 2003, I-2921, BStBl II 2003, 679, Rz 25 f., 28; vom 26. Mai 2005 C-498/03, Kingscrest Associates und Montecello, BFH/NV Beilage 2005, 310, UR 2005, 453, Rz 35, 37; vom 14. Juni 2007 C-445/05, Haderer, Slg. 2007, I-4841, BFH/NV Beilage 2007, 394, Rz 19; vom 16. Oktober 2008 C-253/07, Canterbury Hockey Club und Canterbury Ladies Hockey Club, Slg. 2008, I-7821, UR 2008, 854, Rz 26, 30; s.a. EuGH-Urteil vom 11. August 1995 C-453/93, Bulthuis-Griffiön, Slg. 1995, I-2341, HFR 1995, 679, Rz 14 ff., zum Gewinnstreben natürlicher Personen; vom 17. Juni 2010 C-492/08, Kommission/ Frankreich, Slg. 2010, I-5471, UR 2010, 662, Rz 44 ff., zur "gemeinnützigen Einrichtung").

46 cc) Das FG hat nämlich in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise entschieden, dass jedenfalls die Klägerin mit ihrer unternehmerischen Tätigkeit (auch ohne Einbeziehung ihrer weiteren Einkünfte) keine Einrichtung ohne Gewinnstreben ist.

47 Diese Würdigung ist aufgrund der vom FG festgestellten Tatsachen, insbesondere der vom FG als ungewöhnlich gewürdigten Steigerungsraten bei den Ausgaben für Pferdebetreuung, die an den Ehemann der Klägerin gezahlt wurden, möglich und verstößt nicht gegen Denkgesetze oder Erfahrungssätze; sie bindet daher den Senat (§ 118 Abs. 2 FGO).

48 Insoweit rügt die Klägerin ohne Erfolg, diese Begründung des FG habe sie überrascht, weil das FG nicht zum Ausdruck gebracht habe, welchem Zweck die Fragen des FG zu den Kosten der Pferdebetreuung gedient hätten. Zu einem derartigen Hinweis war das FG nicht verpflichtet (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 21. September 2011 XI B 24/11, BFH/NV 2012, 277, Rz 17, m.w.N.; vom 11. November 2013 XI B 99/12, BFH/NV 2014, 366, Rz 28, m.w.N.).

49 dd) Die Beschränkung der Steuerbefreiung auf Einrichtungen ohne Gewinnstreben widerspricht nicht dem Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer; denn der Anwendungsbereich der Art. 132 Abs. 1 Buchst. b, g, h, i, l, m und n MwStSystRL ist nicht nur im Hinblick auf den Gegenstand der erfassten Umsätze, sondern auch anhand bestimmter Merkmale festgelegt, die der Leistungserbringer erfüllen muss. Dadurch impliziert das gemeinsame Mehrwertsteuersystem unterschiedliche Wettbewerbsbedingungen für die verschiedenen Wirtschaftsteilnehmer (vgl. EuGH-Urteil Bridport and West Dorset Golf Club Ltd. in UR 2014, 192, HFR 2014, 180, Rz 36; s.a. EuGH-Urteil vom 23. April 2009 C-357/07, TNT Post UK, Slg. 2009, I-3025, UR 2009, 348 Rz 38 f., zu Art. 132 Abs. 1 Buchst. a MwStSystRL).

50 6. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de