

Urteil vom 16. Dezember 2015, XI R 52/13

Zur Steuerbarkeit und Steuerpflicht der Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen der Patienten sowie der Mitarbeiterverpflegung in Rehabilitationskliniken eines öffentlich-rechtlichen Trägers

BFH XI. Senat

UStG § 1 Abs 1 Nr 1 S 1, UStG § 2 Abs 3, UStG § 4 Nr 15 Buchst b, FGO § 118 Abs 2, EWGRL 388/77 Art 13 Teil A Abs 1 Buchst b, EWGRL 388/77 Art 13 Teil A Abs 1 Buchst g, EWGRL 388/77 Art 13 Teil A Abs 2 Buchst b, EGRL 112/2006 Art 132 Abs 1 Buchst b, EGRL 112/2006 Art 132 Abs 1 Buchst g, EGRL 112/2006 Art 134, UStG § 1 Abs 1 Nr 1 S 1, UStG § 2 Abs 3, UStG § 4 Nr 16 Buchst a, UStG § 4 Nr 15, UStG VZ 2005, UStG VZ 2006, UStG VZ 2007, SGB 4 § 29, SGB 6 § 9, UStG § 4 Nr 16 Buchst a

vorgehend FG Münster, 18. November 2013, Az: 15 K 2352/10 U

Leitsätze

Eine Körperschaft des öffentlichen Rechts, die als gesetzlicher Träger der Sozialversicherung im Rahmen der von ihr betriebenen Rehabilitationskliniken ohne medizinische Notwendigkeit Begleitpersonen von Patienten gegen privatrechtlich vereinbartes gesondertes Entgelt unterbringt und verpflegt sowie an ihre Mitarbeiter entgeltliche Verpflegungsleistungen erbringt, ist insoweit unternehmerisch tätig und führt steuerbare und steuerpflichtige Umsätze aus, wenn die genannten Leistungen für die Tätigkeiten in den Rehabilitationskliniken nicht unerlässlich sind oder dazu bestimmt sind, den Rehabilitationskliniken zusätzliche Einnahmen zu verschaffen.

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 19. November 2013 15 K 2352/10 U wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine rechtsfähige Körperschaft des öffentlichen Rechts mit Selbstverwaltung i.S. von § 29 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch (SGB IV), nimmt als Regionalträgerin Aufgaben der gesetzlichen Rentenversicherung wahr.
- 2** Sie erbringt u.a. nach § 9 des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch (SGB VI) Leistungen zur medizinischen Rehabilitation, Leistungen zur Teilhabe am Arbeitsleben sowie ergänzende Leistungen, um den Auswirkungen einer Krankheit oder einer körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung auf die Erwerbsfähigkeit der Versicherten entgegenzuwirken oder sie zu überwinden und dadurch Beeinträchtigungen der Erwerbsfähigkeit der Versicherten oder ihr vorzeitiges Ausscheiden aus dem Erwerbsleben zu verhindern oder sie möglichst dauerhaft in das Erwerbsleben wieder einzugliedern. Dazu betrieb die Klägerin in den Jahren 2004 bis 2007 (Streitjahre) an verschiedenen Orten Rehabilitationskliniken als eigene unselbständige Einrichtungen ohne Rechtspersönlichkeit.
- 3** In den Rehabilitationskliniken wurden auch Begleitpersonen von Patienten (in der Regel mit Zusatzbett im Patientenzimmer, gelegentlich in Gästezimmern) untergebracht und verpflegt. Je nach Klinik sahen die Aufnahmeverträge bzw. Buchungsvereinbarungen vor, dass der Patient für die Begleitperson oder die Begleitperson für sich selbst eine verbindliche Anmeldung abzugeben und sich zur Zahlung des jeweiligen Tagessatzes in Höhe von ... € bis ... € zu verpflichten hatte. Durch die Einnahmen aus der Unterbringung und Verpflegung von

Begleitpersonen konnten sowohl die zur Rehabilitationsbehandlung eingesetzten Rentenbeiträge der Versicherten als auch der Bedarf des Rentenversicherungsträgers an Unterstützung aus Steuermitteln gesenkt werden.

- 4 Sämtliche Vereinbarungen betreffend die Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen der Patienten beruhen auf privatrechtlichen schriftlichen Verträgen bzw. Buchungen/Anmeldungen zwischen der Klägerin und dem jeweiligen Patienten bzw. der Begleitperson selbst. Auch das Entgelt für die Verpflegung der Mitarbeiter wurde nach den unbestrittenen Feststellungen des Finanzgerichts (FG) aufgrund (mündlich abgeschlossener) privatrechtlicher Verträge vereinnahmt.
- 5 Die Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen war nach den gleichfalls nicht angegriffenen Feststellungen des FG von den Patienten erwünscht und medizinisch zweckmäßig, aber nicht medizinisch notwendig.
- 6 Nach einer bei der Klägerin durchgeführten Außenprüfung war der Prüfer der Ansicht, dass die Unterbringung und Verpflegung der Begleitpersonen von Patienten mithin unternehmerisch erfolgt sei. Diese Umsätze seien weder nach § 4 Nr. 15 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) noch nach § 4 Nr. 16 Buchst. a UStG in der für die Streitjahre geltenden Fassung (a.F.) steuerfrei; die Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen stellten keine Leistungen an die Versicherten dar und könnten ebenso wenig als mit dem Betrieb eines Krankenhauses eng verbundene Leistungen behandelt werden.
- 7 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) änderte mit Umsatzsteuerbescheiden vom 25. November und 4. Dezember 2009 die Umsatzsteuerfestsetzungen für die Streitjahre und unterwarf den Feststellungen der Außenprüfung entsprechend die Umsätze aus der Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen entgegen der bisherigen Behandlung durch die Klägerin der Umsatzsteuer, soweit es sich nicht um Begleitpersonen von Schwerstbehinderten oder Kindern unter 14 Jahren handelte.
- 8 Die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage, die nicht nur darauf gerichtet war, die Umsätze aus der Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen, sondern nunmehr auch die bisher von der Klägerin als steuerbar und steuerpflichtig behandelten Umsätze aus der Verpflegung von Mitarbeitern nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen, hatte keinen Erfolg.
- 9 Das FG führte zur Begründung aus, die Klägerin sei insoweit als Unternehmerin tätig geworden. Sowohl die Umsätze aus der Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen der Patienten als auch die aus der Mitarbeiterverpflegung seien weder nach § 4 Nr. 15 Buchst. b UStG noch nach § 4 Nr. 16 Buchst. a UStG a.F. steuerfrei.
- 10 Das FG-Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2014, 311 veröffentlicht.
- 11 Mit der Revision rügt die Klägerin die Verletzung materiellen Rechts.
- 12 Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 15 Buchst. b UStG erfasse --mit Ausnahme der in dieser Vorschrift genannten Brillen, Brillenteile und Brillenreparaturen-- sämtliche Leistungen der Sozialleistungsträger. Der Gesetzgeber habe, wie die "Änderungshistorie" des § 4 Nr. 15 UStG zeige und was dem Unionsrecht entspreche, eine umfassende Steuerbefreiung für Leistungen der Sozialleistungsträger gewollt. Selbst "Mehrleistungen", "ergänzende Leistungen" sowie "freiwillige Leistungen" seien daher von der Umsatzsteuer befreit. Die in Rede stehende Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen der Patienten seien notwendige Leistungen und Bestandteil der Leistungen zur medizinischen Rehabilitation i.S. von § 15 Abs. 1 SGB VI i.V.m. § 26 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch. Die Umsätze aus der Mitarbeiterverpflegung seien nach der Zielsetzung des § 4 Nr. 15 Buchst. b UStG gleichfalls steuerfrei.
- 13 Die streitbefangenen Leistungen seien überdies nach § 4 Nr. 16 Buchst. a UStG a.F. steuerfrei. Die Einbeziehung einer Begleitperson eines Patienten könne zum Erreichen des therapeutischen und rehabilitativen Zwecks selbst dann unerlässlich sein, wenn dies zwar nicht ärztlich testiert werde, der Patient es jedoch für sich als notwendig erachte und der Arzt es befürworte oder auch nur dulde.
- 14 Sie, die Klägerin, habe sich durch die Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen der Patienten keine "zusätzlichen" Einnahmen verschafft, weil das insoweit vereinnahmte Entgelt die Höhe ihrer Pflegesätze gesenkt habe. Denn nach § 21 SGB IV müssten die in dieser Vorschrift genannten "anderen Einnahmen" in vollem Umfang zur Deckung der gesetzlich vorgeschriebenen und zugelassenen Aufgaben bzw. Sicherstellung, dass die gesetzlich vorgeschriebenen oder zugelassenen Betriebsmittel und Rücklagen bereitgehalten werden können, verwendet

werden. Das Entgelt aus der Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen der Patienten wirke daher für die Rentenversicherten beitragsentlastend und reduziere die Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln.

- 15** Die Klägerin beantragt,
die Vorentscheidung und die Einspruchsentscheidung vom 31. März 2010 aufzuheben und die angefochtenen Umsatzsteueränderungsbescheide für die Streitjahre vom 25. November und 4. Dezember 2009 dahingehend zu ändern, dass bei der Festsetzung der Umsatzsteuer des betreffenden Streitjahrs die streitbefangenen Umsätze aus der Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen der Patienten in Höhe von ... € (2004), ... € (2005), ... € (2006) und ... € (2007) sowie der Verpflegung der Mitarbeiter in Höhe von ... € (2005), ... € (2006) und ... € (2007) unberücksichtigt bleiben.
- 16** Das FA beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 17** Es hält das FG-Urteil für zutreffend und tritt dem Revisionsvorbringen entgegen.

Entscheidungsgründe

II.

- 18** Die Revision der Klägerin ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 19** 1. Das FG hat zu Recht entschieden, dass die Klägerin in den Streitjahren durch die auf privatrechtlicher Grundlage erfolgte entgeltliche Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen der Patienten und die Verpflegung ihrer Mitarbeiter in ihren Rehabilitationskliniken i.S. von § 2 Abs. 3 UStG unternehmerisch tätig war (vgl. dazu z.B. Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 3. März 2011 V R 23/10, BFHE 233, 274, BStBl II 2012, 74, Rz 20 ff.; vom 14. März 2012 XI R 8/10, BFH/NV 2012, 1667, Rz 26 ff.; jeweils m.w.N.) und umsatzsteuerbare Leistungen erbracht hat. Dies steht zwischen den Beteiligten nicht mehr im Streit.
- 20** 2. Wie das FG ferner zutreffend entschieden hat, erstreckt sich die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 15 Buchst. b UStG weder auf die Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen der Patienten noch auf die Mitarbeiterverpflegung.
- 21** a) Steuerfrei sind nach § 4 Nr. 15 Buchst. b Satz 1 UStG u.a. die Umsätze der gesetzlichen Träger der Sozialversicherung an die Versicherten. Das gilt nicht für die Abgabe von Brillen und Brillenteilen einschließlich der Reparaturarbeiten durch Selbstabgabestellen der gesetzlichen Träger der Sozialversicherung (§ 4 Nr. 15 Buchst. b Satz 2 UStG).
- 22** aa) Diese Steuerbefreiung beruht auf Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern (Richtlinie 77/388/EWG) --nunmehr Art. 132 Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL)--. Hierzu heißt es in der Gesetzesbegründung, die "Vorschrift entspricht Artikel 13 Teil A Abs. 1 Buchstabe g der 6. Richtlinie" (BTDrucks 8/1779, S. 34).
- 23** bb) Steuerfrei sind nach Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 77/388/EWG (nur) die eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen, einschließlich derjenigen der Altenheime, durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen.
- 24** Von dieser Steuerbefreiung sind Dienstleistungen und Lieferungen ausgeschlossen, wenn sie zur Ausübung der Tätigkeiten, für die Steuerbefreiung gewährt wird, nicht unerlässlich sind (Art. 13 Teil A Abs. 2 Buchst. b erster Spiegelstrich der Richtlinie 77/388/EWG) und im Wesentlichen dazu bestimmt sind, der Einrichtung zusätzliche Einnahmen durch Tätigkeiten zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Tätigkeiten von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen durchgeführt werden (Art. 13 Teil A Abs. 2 Buchst. b zweiter Spiegelstrich der Richtlinie 77/388/EWG). Diese Bestimmungen wurden in Art. 134 MwStSystRL im Wesentlichen gleichlautend fortgeführt.

- 25** b) Bei richtlinienkonformer Auslegung von § 4 Nr. 15 Buchst. b UStG, die entgegen dem Revisionsvorbringen nicht nur möglich, sondern auch geboten ist (vgl. dazu z.B. BFH-Urteil vom 2. Juli 2014 XI R 4/13, BFH/NV 2014, 1913, Rz 30, m.w.N.), sind die streitbefangenen Umsätze nicht steuerfrei.
- 26** aa) Die Klägerin gehört zwar als gesetzliche Trägerin der Sozialversicherung, mithin als öffentliche Einrichtung nach Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 77/388/EWG bzw. Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL, zu den in § 4 Nr. 15 Buchst. b UStG bezeichneten Unternehmern.
- 27** bb) Nach § 4 Nr. 15 Buchst. b UStG sind jedoch --abgesehen von den ohnehin in § 4 Nr. 15 Buchst. b Satz 2 UStG normierten Ausnahmen-- nicht alle Leistungen der gesetzlichen Sozialversicherungsträger an ihre Versicherten steuerfrei (vgl. Schuhmann in Rau/Dürrwächter, Umsatzsteuergesetz, § 4 Nr. 15 Rz 4.3; Oelmaier in Sölch/Ringleb, Umsatzsteuer, § 4 Nr. 15 Rz 14; a.A. Waza in Offerhaus/Söhn/Lange, § 4 Nr. 15 UStG Rz 28; Bunjes/Heidner, UStG, 14. Aufl., § 4 Nr. 15 Rz 3; Kulmsee in Reiß/Kraeusel/Langer, UStG § 4 Nr. 15 Rz 28; Weymüller/Spilker, Umsatzsteuergesetz, § 4 Nr. 15 Rz 49).
- 28** Bei den Leistungen an die Versicherten --Umsätze an andere Personen sind nicht befreit-- kommt es zwar nicht darauf an, ob die Leistung aufgrund einer gesetzlichen Verpflichtung bewirkt wird (vgl. Hünnekens in Küffner/Stöcker/Zugmaier, Umsatzsteuer, § 4 Nr. 15 Rz 28). Steuerfrei sind im Lichte des Unionsrechts jedoch nur Dienstleistungen der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit oder damit eng verbundene Leistungen (vgl. dazu Weymüller/Spilker, a.a.O., § 4 Nr. 15 Rz 38.1). Das ist bei den streitbefangenen Leistungen selbst dann nicht der Fall, wenn --was die Klägerin geltend macht-- die untergebrachten und gepflegten Begleitpersonen sowie die gepflegten Mitarbeiter gesetzlich rentenversichert gewesen wären. Denn die in Rede stehenden Leistungen wurden außerhalb eines bestehenden Sozialversicherungsverhältnisses erbracht.
- 29** cc) Die betreffenden Leistungen sind für die Tätigkeiten in den Rehabilitationskliniken auch nicht unerlässlich (zur "Unerlässlichkeit" i.S. von Art. 13 Teil A Abs. 2 Buchst. b erster Spiegelstrich der Richtlinie 77/388/EWG vgl. z.B. Urteile des Gerichtshofs der Europäischen Union --EuGH-- Kinderopvang Enschede vom 9. Februar 2006 C-415/04, EU:C:2006:95, BFH/NV Beilage 2006, 256, Rz 27 f., 30; Horizon College vom 14. Juni 2007 C-434/05, EU:C:2007:343, BFH/NV Beilage 2007, 389, Rz 39 f.; ferner BFH-Urteil vom 16. Oktober 2013 XI R 34/11, BFHE 243, 435, BFH/NV 2014, 460, Rz 46).
- 30** Denn die Klägerin könnte --etwas anderes ist weder festgestellt noch vorgebracht-- auch ohne Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen der Patienten bzw. die Mitarbeiterverpflegung ihre medizinischen Leistungen zur Rehabilitation auf demselben Niveau und mit der gleichen Qualität erbringen. Gegen die Unerlässlichkeit der streitbefangenen Leistungen spricht zudem, dass diese nur gegen (zusätzliches) Entgelt aufgrund einer privatrechtlichen Vereinbarung erbracht wurden, obwohl sie --wie die Klägerin behauptet-- notwendig und Bestandteil der Leistungen zur medizinischen Rehabilitation gewesen seien.
- 31** dd) Außerdem waren die streitbefangenen Leistungen im Wesentlichen dazu bestimmt, der Klägerin i.S. von Art. 13 Teil A Abs. 2 Buchst. b zweiter Spiegelstrich der Richtlinie 77/388/EWG bzw. Art. 134 Buchst. b MwStSystRL zusätzliche Einnahmen durch Tätigkeiten zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Tätigkeiten von der Mehrwertsteuer unterliegenden Unternehmern durchgeführt worden sind. Denn die Klägerin hat sie nach den Feststellungen des FG dazu genutzt, ihre Beiträge und den Zuschussbedarf aus öffentlichen Mitteln zu senken.
- 32** (1) Diese Einnahmen waren entgegen der von der Klägerin vertretenen Ansicht "zusätzlich". Denn sie wurden neben den Einnahmen aus den Pflegesätzen erwirtschaftet. Das Verschaffen zusätzlicher Einnahmen setzt weder voraus, dass diese der Einrichtung zur freien Verfügung verblieben noch steht dem entgegen, die entsprechenden Mittel zur Finanzierung der Dienstleistungen der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit oder damit eng verbundene Leistungen zu verwenden.
- 33** (2) Die von der Klägerin erbrachten Unterbringungs- und Verpflegungsleistungen für Begleitpersonen von medizinisch nicht notwendig zu begleitenden Patienten sowie die Mitarbeiterverpflegung standen zudem in unmittelbarem Wettbewerb mit Umsätzen, die von der Mehrwertsteuer unterliegenden Hotels und Gaststätten bewirkt werden. Entgegen der von der Klägerin vertretenen Ansicht handelt es sich insoweit der Art nach nicht um andere Leistungen.
- 34** (3) Soweit nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. o MwStSystRL Leistungen bei Veranstaltungen der begünstigten Einrichtungen steuerfrei sind, wenn die Veranstaltungen dazu bestimmt sind, den Einrichtungen eine finanzielle Unterstützung zu bringen und ausschließlich zu ihrem Nutzen durchgeführt werden, liegt dieser Fall entgegen der

Meinung der Klägerin hier nicht vor. Im Übrigen ist sowohl bei der Steuerbefreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. o MwStSystRL als auch bei dem die Steuerbefreiung dem Gemeinwohl dienender Umsätze ausschließenden Art. 134 Buchst. b MwStSystRL gleichermaßen die jeweilige Wettbewerbssituation maßgebend.

- 35** 3. Die streitbefangenen Leistungen sind, wie das FG gleichfalls zu Recht erkannt hat, ebenso wenig nach § 4 Nr. 16 Buchst. a UStG a.F. steuerfrei.
- 36** a) Nach § 4 Nr. 16 Buchst. a UStG a.F. waren u.a. die mit dem Betrieb der Krankenhäuser eng verbundenen Umsätze steuerfrei, wenn sie --wie hier-- von juristischen Personen des öffentlichen Rechts betrieben wurden.
- 37** b) Der EuGH hat zu Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 77/388/EWG (nunmehr Art. 132 Abs. 1 Buchst. b MwStSystRL), auf dem § 4 Nr. 16 Buchst. a UStG a.F. unionsrechtlich beruhte, entschieden, dass Dienstleistungen, die wie die Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen der Patienten dazu dienen, den Komfort und das Wohlbefinden der Krankenhauspatienten zu verbessern, in der Regel nicht steuerfrei sind, soweit diese Leistungen nicht zur Erreichung der mit der Krankenhausbehandlung verfolgten therapeutischen Ziele unerlässlich sind (vgl. dazu EuGH-Urteil Ygeia vom 1. Dezember 2005 C-394/04, EU:C:2005:734, BFH/NV Beilage 2006, 127, Leitsatz; ferner BFH-Urteile vom 7. Oktober 2010 V R 12/10, BFHE 231, 349, BStBl II 2011, 303, Rz 27; vom 24. September 2014 V R 19/11, BFHE 247, 369, BFH/NV 2015, 284, Rz 23; jeweils m.w.N.).
- 38** c) Danach sind Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen der Patienten nicht nach § 4 Nr. 16 Buchst. a UStG a.F. steuerfrei. Diese Leistungen waren zur Erreichung der mit der Behandlung in den Rehabilitationskliniken der Klägerin verfolgten therapeutischen Ziele nicht unerlässlich, denn sie waren nach den i.S. des § 118 Abs. 2 FGO bindenden und im Übrigen zwischen den Beteiligten unstreitigen Feststellungen des FG medizinisch nicht notwendig.
- 39** d) Gleiches gilt für die Mitarbeiterverpflegung. Auch insoweit liegen keine zur Erreichung der mit der Behandlung in den Rehabilitationskliniken der Klägerin verfolgten therapeutischen Ziele unerlässliche Leistungen vor.
- 40** Hinsichtlich der Mitarbeiterverpflegung folgt aus der zur Steuerfreiheit der durch Studentenwerke, denen die soziale Betreuung und Förderung der Studenten obliegt, erbrachten Verpflegungsleistungen an Bedienstete ergangenen Entscheidung des BFH mit Urteil vom 28. September 2006 V R 57/05 (BFHE 215, 351, BStBl II 2007, 846, unter II.2.a, Rz 20) im Übrigen nichts anderes. Damit ist der vorliegende Fall nicht vergleichbar, weil die Klägerin keine Einrichtung des öffentlichen Rechts ist, die mit solchen Aufgaben betraut ist (vgl. BFH-Urteil in BFHE 231, 349, BStBl II 2011, 303, Rz 30).
- 41** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de