Urteil vom 23. Oktober 2019, XI R 18/17

Ermittlung abziehbarer Vorsteuer

ECLI:DE:BFH:2019:U.231019.XIR18.17.0

BFH XI. Senat

EGRL 112/2006 Art 173 Abs 1 UAbs 2, EGRL 112/2006 Art 174, EGRL 112/2006 Art 175, UStG § 15 Abs 4 S 1, UStG § 15 Abs 4 S 2, UStG § 15 Abs 4 S 3, FGO § 96 Abs 1, FGO § 118 Abs 2, UStG VZ 2008 , UStG VZ 2009 , AO § 162

vorgehend FG München, 28. März 2017, Az: 3 K 1858/13

Leitsätze

Eine Schätzung des nicht abziehbaren Teils der Vorsteuer unter Verwendung eines selektiven Personalschlüssels ist nicht als sachgerechte Schätzung anzusehen; es besteht daher kein Vorrang gegenüber einer Schätzung anhand des Verhältnisses der gesamten steuerfreien zu den steuerpflichtigen Umsätzen .

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 29.03.2017 - 3 K 1858/13 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Streitig ist die Höhe der abziehbaren Vorsteuern auf der Grundlage einer wirtschaftlichen Zurechnung von Teilbeträgen, wenn auch Umsätze ausgeführt werden, die den Vorsteuerabzug ausschließen (§ 15 Abs. 4 des Umsatzsteuergesetzes --UStG--).

2 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist ein Kreditinstitut, deren Geschäftsgegenstand insbesondere die Durchführung von banküblichen und ergänzenden Geschäften ist. Am 22.06.2007 teilte sie dem Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) mit, dass sie beabsichtige, ab dem 01.01.2008 optionsfähige Bankleistungen nach § 9 UStG als umsatzsteuerpflichtig zu behandeln. Mit Blick auf umsatzsteuerrechtliche Aufzeichnungspflichten sollten sämtliche Eingangsumsätze einer bestimmten Aufwandsart nur über ein Aufwandskonto verbucht werden; außerdem sollten für die in Anspruch genommene Vorsteuer getrennt nach den Steuersätzen 19 % und 7 % je zwei Vorsteuerkonten geführt werden, und zwar "Vorsteuer 100 Prozent abzugsfähig" und "Vorsteuer teilweise abzugsfähig". Die Quote für die teilweise in Anspruch zu nehmende Vorsteuer werde dabei nach der sog. Philipowski-Methode ermittelt. Die für das Vorjahr ermittelte Quote werde im laufenden Jahr abgezogen, eine geänderte Quote führe dann gegebenenfalls zur Vorsteuerberichtigung in der Dezember-Voranmeldung. Mit Schreiben vom 29.06.2007 teilte das FA mit, dass dieser Verfahrensweise zugestimmt werde.

3 Mit ihrer Umsatzsteuererklärung für 2008 vom 02.06.2009 meldete die Klägerin bei abziehbaren Vorsteuerbeträgen aus Rechnungen von anderen Unternehmern in Höhe von insgesamt ... € eine verbleibende Umsatzsteuer von ... €, mit ihrer Umsatzsteuererklärung für 2009 vom 25.05.2010 bei abziehbaren Vorsteuerbeträgen aus Rechnungen von anderen Unternehmern in Höhe von insgesamt ... € eine verbleibende Umsatzsteuer von ... € an. Die nach der sog. Philipowski-Methode ermittelten anteilig abziehbaren Vorsteuern "bei gemischt genutzten Aufwendungen" beliefen sich dabei für 2008 auf ca. 70 % (= ... €) und für 2009 auf ca. 84 % (= ... €) der in den Streitjahren insgesamt geltend gemachten Vorsteuerbeträge.

4 Nach einer Außenprüfung erkannte das FA die Vorsteueraufteilung nach der sog. Philipowski-Methode nicht an und setzte --jeweils mit Bescheid vom 19.07.2012 sowie unter Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung-- die Umsatzsteuer für 2008 unter Anerkennung von abziehbaren Vorsteuerbeträgen in Höhe von insgesamt ... € auf ... € und die Umsatzsteuer für 2009 unter Anerkennung von abziehbaren Vorsteuerbeträgen in Höhe von insgesamt ... € auf ... € fest. Den Einspruch wies das FA mit Einspruchsentscheidung vom 17.05.2013 als unbegründet zurück.

5 Dagegen erhob die Klägerin Klage. Mit Änderungsbescheiden jeweils vom 18.02.2016 half das FA dem Klagebegehren aus hier nicht streitigen Gründen teilweise ab und setzte die Umsatzsteuer für 2008 unter Anerkennung von abziehbaren Vorsteuerbeträgen in Höhe von insgesamt ... € auf ... € und die Umsatzsteuer für 2009 unter Anerkennung von abziehbaren Vorsteuerbeträgen in Höhe von insgesamt ... € auf ... € fest. Das FA legte seiner Berechnung eine Quote bei den nicht direkt zuzuordnenden Umsätzen von 15,10 % für 2008 und von 17,65 % für 2009 nach dem Gesamtumsatzschlüssel zugrunde, ohne darin die IT-Dienstleistungen einzubeziehen. Zu der Anwendung eines besonderen Gruppenschlüssels bei den Rechnungen der X AG --welche die überwiegenden IT-Leistungen für die Klägerin erbrachte-- hielt das FA an seiner Auffassung fest, dass eine eigenständige Beurteilung (Gruppenbildung) der nichtabzugsfähigen Vorsteuern aus diesen Kosten notwendig und möglich sei. Nach der geänderten Anlage 12a zum Außenprüfungsbericht berechnete das FA die Vorsteuerabzugsquote der nicht direkt zuordenbaren Eingangsleistungen der Klägerin ohne die IT-Leistungen. Die Klägerin begehrte dagegen weiterhin den Ansatz der Vorsteuer nach einem nach der sog. Philipowski-Methode ermittelten Vorsteueraufteilungsschlüssel (bezogen auf ihre wirtschaftliche Tätigkeit bei den nicht direkt zuzuordnenden Umsätzen einschließlich der IT-Dienstleistungen) von jeweils 25 % (aufgerundet) für 2008 und für 2009.

6 Mit Urteil vom 29.03.2017 - 3 K 1858/13 (abgedruckt in Entscheidungen der Finanzgerichte 2017, 1042) setzte das Finanzgericht (FG) München die Umsatzsteuer 2008 auf ... € und die Umsatzsteuer 2009 auf ... € herab und wies die Klage im Übrigen ab. Das FG führte aus, das FA habe zu Recht die Anwendung der sog. Philipowski-Methode als nicht sachgerechte Schätzungsmethode abgelehnt. Allerdings sei dessen Schätzung eines eigenen "Gruppenschlüssels" für bezogene IT-Leistungen mangels Schlüssigkeit als nicht sachgerecht zu verwerfen. Das FG wandte insoweit im Rahmen einer eigenen Schätzung den vom FA ermittelten allgemeinen Aufteilungsschlüssel von 15,10 % für 2009 und von 17,65 % für 2008 an, rundete jedoch gemäß Unionsrecht auf volle Prozente auf (16 % für 2009 und 18 % für 2008).

7 Mit ihrer dagegen erhobenen Revision trägt die Klägerin vor, dass der nach § 15 Abs. 4 Satz 3 UStG zugelassene Aufteilungsmaßstab nur subsidiär zu anderen Aufteilungsmaßstäben herangezogen werden könne. Ein spezieller Aufteilungsschlüssel könne auch bereichs- und gegenstandsbezogen als Ausnahme vom Grundprinzip des Pro-rata-Satzes erfolgen. Ihre Schätzung sei sachgerecht gewesen, so dass das FA und das FG nicht die Befugnis gehabt hätten, selbst eine Schätzung vorzunehmen. Es bedürfe nicht --wie das FG meine-- einer einheitlichen Aufteilungsmethode. Es könnten neben Umsatzelementen auch zusätzliche Elemente berücksichtigt werden.

8 Ob die verschiedenen Ertragsgruppen nur mit einem gewichteten Faktor des Ertrages in die Berechnung einbezogen werden oder ob der mit dem gesamten Ertrag aus dem Kundengeschäft errechnete Vorsteuerquotient um einen dieser Gewichtung entsprechenden Anteil (Verbrauch der Vorbezüge durch umsatzsteuerfreie Umsätze aus der Eigenanlage) gekürzt wird, führe mathematisch zum selben Ergebnis und damit zu einem identischen Vorsteuerschlüssel. Die Schlussfolgerung des FG, dass ihre Personalbedarfsrechnung einen Großteil der Mitarbeiter unberücksichtigt gelassen habe, sei nicht zutreffend. Zur Ermittlung der Vorsteueraufteilung seien sämtliche Mitarbeiter über den durch ihren Einsatz erzielten Gesamtertrag einbezogen worden. In einem weiteren Schritt seien nach dem Grundsatz der wirtschaftlichen Zuordnung nur diejenigen Mitarbeiter unmittelbar berücksichtigt worden, die sich einer der Haupttätigkeiten der Klägerin (Ertragsgruppen: Kreditgeschäft und Eigenanlagen) zuordnen ließen und die auf diese Weise konkret mit der Erzeugung dieser Außenumsätze beschäftigt waren.

9 Die Klägerin beantragt, das angefochtene Urteil aufzuheben und die Umsatzsteuerbescheide 2008 und 2009 vom 18.02.2016 in Form der Abhilfebescheide nach § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 der Abgabenordnung (AO) dahingehend abzuändern, dass die Vorsteuer 2008 auf ... € und die Zahllast der Umsatzsteuer 2008 auf ... € sowie die Vorsteuer 2009 auf ... € und die Zahllast der Umsatzsteuer 2009 auf ... € festgesetzt werden.

10 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

11 Das FA meint, die Schätzung der Klägerin sei nicht sachgerecht. Ihr liege nicht eine einheitliche Methode zugrunde, die die Rechtsprechung fordere. Die angewandte Methode vermische den Umsatzschlüssel mit einem inhaltlich beschränkten Personalschlüssel. Es würden nicht alle Mitarbeiter im Personalschlüssel berücksichtigt.

Entscheidungsgründe

II.

12 Die Revision ist unbegründet; das angefochtene Urteil ist im Rahmen der gestellten Anträge revisionsrechtlich nicht zu beanstanden (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zu Recht mit dem FA die Vorsteueraufteilung nach der sog. Philipowski-Methode als nicht sachgerecht angesehen, was das FA zur Schätzung anhand des Umsatzschlüssels befugte. Allerdings hat das FA --wie das FG zu Recht erkannt hat-- auf den Bezug von IT-Leistungen durch die Klägerin zu Unrecht einen "Gruppenschlüssel" angewandt. Die somit veranlasste Schätzung durch das FG, die es nach dem gesamten Umsatzschlüssel vorgenommen hat, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.

13 1. Verwendet der Unternehmer einen für sein Unternehmen gelieferten Gegenstand oder eine von ihm in Anspruch genommene sonstige Leistung nur zum Teil zur Ausführung von Umsätzen, die den Vorsteuerabzug ausschließen, ist gemäß § 15 Abs. 4 Satz 1 UStG der Teil der jeweiligen Vorsteuerbeträge nicht abziehbar, der den zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führenden Umsätzen wirtschaftlich zuzurechnen ist. Der Unternehmer kann die nicht abziehbaren Teilbeträge im Wege einer sachgerechten Schätzung ermitteln (§ 15 Abs. 4 Satz 2 UStG). Gemäß § 15 Abs. 4 Satz 3 UStG ist eine Ermittlung des nicht abziehbaren Teils der Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, zu den Umsätzen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, nur zulässig, wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist.

14 2. Diese Vorschriften sind richtlinienkonform auszulegen (s. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 10.08.2016 - XI R 31/09, BFHE 254, 461, Rz 28 ff.).

15 a) Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) geht aus Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) u.a. hervor, dass der Steuerpflichtige berechtigt ist, in dem Mitgliedstaat, in dem er seine besteuerten Umsätze bewirkt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer die in diesem Mitgliedstaat für Gegenstände und Dienstleistungen geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer abzuziehen, soweit er die Gegenstände oder Dienstleistungen auf der Ausgangsstufe für die Zwecke dieser Umsätze verwendet hat (vgl. EuGH-Urteile Volkswagen Financial Services (UK) vom 18.10.2018 - C-153/17, EU:C:2018:845, BFH/NV 2018, 1359, Rz 38; Morgan Stanley & Co International vom 24.01.2019 - C-165/17, EU:C:2019:58, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2019, 242, Rz 29, m.w.N.).

16 Werden die von einem Steuerpflichtigen erworbenen Gegenstände oder Dienstleistungen hingegen für die Zwecke steuerbefreiter Umsätze verwendet, so kann es nicht zum Abzug der Vorsteuer kommen (vgl. EuGH-Urteile BLP Group plc vom 06.04.1995 - C-4/94, EU:C:1995:107, HFR 1996, 293, Rz 27 f.; Eon Aset Menidjmunt vom 16.02.2012 - C-118/11, EU:C:2012:97, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2012, 230, Rz 44; Zwiazek Gmin Zaglebia Miedziowego vom 08.05.2019 - C-566/17, EU:C:2019:390, UR 2019, 424, Rz 26).

17 Betreffen Ausgaben sowohl eine besteuerte als auch eine von der Steuer befreite Tätigkeit, kann die entrichtete Vorsteuer nur anteilig abgezogen werden (vgl. EuGH-Urteile Midland Bank vom 08.06.2000 - C-98/98, EU:C:2000:300, UR 2000, 342, Rz 31; Ryanair vom 17.10.2018 - C-249/17, EU:C:2018:834, HFR 2018, 994, Rz 30, m.w.N.).

18 b) In Bezug auf diesen nur anteiligen Abzug ist bei zur gemischten Verwendung bestimmten Gegenständen und Dienstleistungen gemäß Art. 173 Abs. 1 MwStSystRL das Abzugsrecht auf den Mehrwertsteuerteil beschränkt, der auf den Betrag der erstgenannten --besteuerten-- Umsätze entfällt (vgl. EuGH-Urteile Royal Bank of Scotland vom 18.12.2008 - C-488/07, EU:C:2008:750, UR 2009, 171, Rz 17; Le Crédit Lyonnais vom 12.09.2013 - C-388/11, EU:C:2013:541, HFR 2013, 961, Rz 28; Volkswagen Financial Services (UK), EU:C:2018:845, BFH/NV 2018, 1359, Rz 47).

19 aa) Dieser Pro-rata-Satz wird grundsätzlich nach Art. 173 Abs. 1 Unterabs. 2 MwStSystRL gemäß den Art. 174 und 175 MwStSystRL für die Gesamtheit der von dem Steuerpflichtigen bewirkten Umsätze umsatzbezogen festgelegt. Gelderträge, die ein Unternehmen der Immobilienverwaltung als Entgelt für die auf eigene Rechnung erfolgte Anlage von Mitteln erhält, die es von den Eigentümern oder Mietern erhalten hat, sind nach dem EuGH-Urteil Régie dauphinoise vom 11.07.1996 - C-306/94 (EU:C:1996:290, HFR 1996, 772) in den Nenner des für die Berechnung des Pro-rata-Satzes des Vorsteuerabzugs verwendeten Bruchs einzubeziehen.

20 bb) Jedoch können nach Art. 173 Abs. 2 Buchst. c MwStSystRL die Mitgliedstaaten dem Steuerpflichtigen gestatten

oder ihn verpflichten, den Abzug je nach der Zuordnung der Gesamtheit oder eines Teils der Gegenstände oder Dienstleistungen vorzunehmen (vgl. EuGH-Urteil Kreissparkasse Wiedenbrück vom 16.06.2016 - C-186/15, EU:C:2016:452, UR 2016, 553, Rz 35 ff.), wenn diese Methode eine präzisere Bestimmung des Pro-rata-Satzes des Vorsteuerabzugs als die Umsatzmethode gewährleistet, wobei die gewählte Methode nicht zwingend die genauestmögliche sein müsste (vgl. EuGH-Urteil Volkswagen Financial Services (UK), EU:C:2018:845, BFH/NV 2018, 1359, Rz 50 ff., m.w.N.). Wie der Generalanwalt Mengozzi in Nr. 90 seiner Schlussanträge vom 25.11.2015 Wolfgang und Dr. Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft GbR (EU:C:2015:777) ausgeführt hat, wird im Tenor des Urteils BLC Baumarkt vom 08.11.2012 - C-511/10 (EU:C:2012:689, UR 2012, 968) nämlich nur verlangt, dass die gewählte Methode ein präziseres Ergebnis gewährleistet als das, das sich aus der Anwendung des Umsatzschlüssels ergäbe (vgl. in diesem Sinne auch EuGH-Urteile Banco Mais vom 10.07.2014 - C-183/13, EU:C:2014:2056, UR 2014, 630, Rz 29; Wolfgang und Dr. Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft GbR vom 09.06.2016 - C-332/14, EU:C:2016:417, UR 2016, 545, Rz 33; BFH-Urteil in BFHE 254, 461, Rz 42).

21 Im EuGH-Urteil Banco Mais (EU:C:2014:2056, UR 2014, 630, Rz 33) hat der EuGH dazu in Bezug auf Leasinggeschäfte einer Bank für die Automobilbranche entschieden, dass die Nutzung bestimmter gemischt genutzter Gegenstände oder Dienstleistungen (wie z.B. Gebäude, Strom oder bestimmte bereichsübergreifende Dienstleistungen) meist hauptsächlich durch die Finanzierung und die Verwaltung der zwischen dem Leasinggeber und den Kunden geschlossenen Verträge bedingt ist und nicht durch die Bereitstellung der Fahrzeuge (vgl. dazu auch EuGH-Urteil Volkswagen Financial Services (UK), EU:C:2018:845, BFH/NV 2018, 1359, Rz 55 ff.).

22 cc) Die Modalitäten der Berechnung fallen jedoch in den Geltungsbereich des nationalen Mehrwertsteuerrechts (vgl. EuGH-Urteil Le Crédit Lyonnais, EU:C:2013:541, HFR 2013, 861, Rz 30). Dem nationalen Gericht obliegt es, in Bezug auf die von der Steuerverwaltung angewendete Methode zur Berechnung des Pro-rata-Satzes des Vorsteuerabzugs zu überprüfen, dass sie die tatsächliche, nicht unerhebliche Verwendung eines Teils der Gemeinkosten für abzugsberechtigende Umsätze berücksichtigt (EuGH-Urteil Volkswagen Financial Services (UK), EU:C:2018:845, BFH/NV 2018, 1359, Rz 58).

23 c) Soweit ein Steuerpflichtiger über die gemischt verwendeten Ausgaben hinaus Gegenstände und Dienstleistungen erwirbt, die ausschließlich für mehrwertsteuerpflichtige Umsätze verwendet werden, kann die Mehrwertsteuer auf diese Gegenstände und Dienstleistungen gemäß Art. 168 und 169 MwStSystRL vollständig abgezogen werden (vgl. EuGH-Urteil Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments vom 14.09.2017 - C-132/16, EU:C:2017:683, Deutsches Steuerrecht 2017, 2044, Rz 27, m.w.N.). Dagegen kann die Mehrwertsteuer auf Gegenstände und Dienstleistungen, die ausschließlich für die Zwecke etwaiger von der Steuer befreiter Umsätze verwendet werden, nicht abgezogen werden (vgl. EuGH-Urteil Morgan Stanley & Co International, EU:C:2019:58, HFR 2019, 242, Rz 45).

24 3. Nach diesen Grundsätzen hat das FG zu Recht mit dem FA die Vorsteueraufteilung nach der sog. Philipowski-Methode als nicht sachgerecht verworfen und die Befugnis des FA zur Schätzung der Vorsteueraufteilung bejaht.

25 a) Das FG ist zunächst zu Recht davon ausgegangen --was auch zwischen den Beteiligten unstreitig ist--, dass die streitigen Eingangsleistungen keine direkte Zurechnung zu steuerpflichtigen oder steuerfreien Ausgangsleistungen der Klägerin zulassen. Insoweit war die Klägerin dem Grunde nach zu einer Schätzung nach § 15 Abs. 4 Satz 2 UStG berechtigt.

26 Gegen die sog. Philipowski-Methode (s. z.B. Philipowski in Umsatzsteuerforum e.V./Bundesministerium der Finanzen [Hrsg.], 100 Jahre Umsatzsteuer in Deutschland, 2018, S. 579, 599 ff.), wie sie die Klägerin angewandt hat, als präzisere Berechnungsmethode gegenüber der Berechnung anhand des gesamten Umsatzschlüssels spricht allerdings von vornherein --wie das FG zutreffend festgestellt hat-- die Anwendung eines selektiven Personalschlüssels. Bei dieser "Personalbedarfsrechnung" blieb ein Großteil der Mitarbeiter der Klägerin unberücksichtigt. So wurden nach den Feststellungen des FG, an die der Senat nach § 118 Abs. 2 FGO gebunden ist, im Jahr 2009 von den insgesamt 142,9 "Mitarbeitern" nur 44,8 "Mitarbeiter" in dieser Berechnung berücksichtigt. Es fehlen z.B. die Filialmitarbeiter der Klägerin (Beratung/Service) und die Mitarbeiter des sog. Backoffice. Auch diese sind, wenn auch in begrenztem Umfang, mit Kreditgeschäften befasst. Die Klägerin zog aber zur Ermittlung ihres Schlüssels nur solche Mitarbeiter heran, die unmittelbar mit der Erwirtschaftung der Erträge befasst waren. Insoweit handelt es sich schon nicht --wie das FG zu Recht hervorhebt-- um einen "Mitarbeiterschlüssel", bei dem die Tätigkeit des Gesamtpersonals ins Verhältnis gesetzt wird, sondern um einen besonderen Mitarbeiterschlüssel für einen Teilbereich der Tätigkeit der Klägerin. Da aber auch die anderen Mitarbeiter vorsteuerbelastete Eingangsumsätze bewirkten, wären diese in einem Personalschlüssel mitzuerfassen. Die Anwendung des

dargestellten Personalschlüssels führt nicht zu präziseren Ergebnissen, weil dabei nicht berücksichtigt wird, dass alle Mitarbeiter der Klägerin zur Erwirtschaftung ihres Geschäftsergebnisses beigetragen haben.

27 b) Das FG hat die danach gebotene Schätzung der --allgemeinen-- Vorsteueraufteilung durch das FA zu Recht nicht beanstandet und die Berechnung nach dem Umsatzschlüssel als folgerichtig, frei von Denkfehlern und objektiv nachprüfbar angesehen.

28 4. Soweit das FG zugunsten der Klägerin die Schätzung des FA bezüglich der Vorsteueraufteilung zu den bezogenen IT-Leistungen verworfen und durch eine eigene Schätzung unter Ansatz des allgemeinen Aufteilungsschlüssels ersetzt hat, ist dies vom FA nicht angegriffen worden.

29 a) Im Übrigen ist, wenn das FG --wie im Streitfall-- gemäß § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 FGO, § 162 AO eine eigene Schätzung von Besteuerungsgrundlagen vornimmt, nur diese Schätzung Gegenstand des Revisionsverfahrens und gehört zu den tatsächlichen Feststellungen i.S. des § 118 Abs. 2 FGO. Eine Überprüfung der gerichtlichen Schätzung im Revisionsverfahren ist hinsichtlich der Zulässigkeit, der Einhaltung der verfahrensrechtlichen Voraussetzungen sowie der Schlüssigkeit und Plausibilität des Ergebnisses der Schätzung möglich (BFH-Urteile vom 17.10.2001 - I R 103/00, BFHE 197, 68, BStBl II 2004, 171, unter III.2.a, Rz 38; vom 23.04.2015 - V R 32/14, BFH/NV 2015, 1106, Rz 13; vom 25.04.2017 - VIII R 52/13, BFHE 258, 53, BStBl II 2017, 949, Rz 45).

30 b) Solche Rechtsfehler der vom FG vollzogenen --gegenüber derjenigen des FA für die Klägerin günstigeren-- Schätzung sind weder vorgetragen noch ersichtlich.

31 5. Die Kostenentscheidung ergibt sich aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de