

# Urteil vom 01. June 2022, VII R 3/20

## Hinzurechnung von Beförderungskosten bei passiver Veredelung

ECLI:DE:BFH:2022:U.010622.VIIR3.20.0

BFH VII. Senat

EUV 952/2013 Art 71 Abs 1 Buchst e Ziff i, EUV 952/2013 Art 86 Abs 5, EUV 952/2013 Art 5 Nr 37, AEUV Art 267

vorgehend FG Düsseldorf, 11. December 2019, Az: 4 K 2523/18 Z

## Leitsätze

Bei der Wiedereinfuhr von Veredelungserzeugnissen nach einer passiven Veredelung sind die Beförderungskosten bis zum Ort des Verbringens der Waren in das Zollgebiet der Union gemäß Art. 71 Abs. 1 Buchst. e Ziff. i UZK in den Zollwert einzubeziehen und den Kosten für den außerhalb des Zollgebiets der Union vorgenommenen Veredelungsvorgang (Art. 86 Abs. 5 UZK) hinzuzurechnen.

## Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 11.12.2019 - 4 K 2523/18 Z wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1 Nach Aufforderung durch den Beklagten und Revisionsbeklagten (Hauptzollamt --HZA--) meldete die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) mit Schreiben vom 05.07.2017 nachträglich Beförderungskosten für aus einem Drittland im Zeitraum vom 25.04. bis zum 05.07.2017 eingeführte Veredelungserzeugnisse in Höhe von ... € an. Daraufhin setzte das HZA mit Bescheid vom 22.08.2017 Zoll in Höhe von ... € fest. Dagegen erhob die Klägerin Einspruch, weil sie der Auffassung war, dass die Einfuhrabgabenbeträge für Veredelungserzeugnisse aus einer passiven Veredelung nach Beginn der Anwendbarkeit des Zollkodex der Union (UZK) nicht mehr unter Hinzurechnung der Beförderungskosten zu ermitteln seien. Das Einspruchsverfahren blieb erfolglos.
- 2 Das Finanzgericht (FG) urteilte, der angefochtene Einfuhrabgabenbescheid sei rechtmäßig, weil die Einfuhrabgaben unter Hinzurechnung der Beförderungskosten für die aus dem Drittland eingeführten Veredelungserzeugnisse zu ermitteln seien. Die Beförderungskosten seien dem Transaktionswert hinzuzurechnen, wobei die Kosten für den Veredelungsvorgang an die Stelle des für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preises träten. Dagegen hätte die Auffassung der Klägerin zur Folge, dass auch die in Art. 71 Abs. 1 Buchst. a bis d UZK genannten Aufwendungen und Kosten nicht mehr dem Veredelungsentgelt hinzugerechnet werden dürften, was Art. 8 Abs. 1 des Übereinkommens zur Durchführung des Art. VII des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens 1994 --GATT-Zollwertkodex 1994-- (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften 1994, Nr. L 336, 119) widerspräche. Der Umstand, dass in Art. 591 Unterabs. 3 der Durchführungsverordnung zum Zollkodex (ZKDVO) auf die Art. 29 bis 35 des Zollkodex (ZK) verwiesen worden sei, während in Art. 86 Abs. 5 UZK eine solche ausdrückliche Verweisung auf die Art. 70 und 71 UZK fehle, spreche nicht gegen die Annahme, dass einem Veredelungsentgelt für im Verfahren der passiven Veredelung entstandene Veredelungserzeugnisse auch die Beförderungskosten hinzuzurechnen seien. Der Umstand, dass in Art. 86 Abs. 5 UZK im Gegensatz zu Art. 86 Abs. 1 und 3 UZK nicht der Begriff "Zollwert" verwendet worden sei, spreche nicht gegen die vom HZA vertretene Auffassung. Denn auch für im Verfahren der passiven Veredelung entstandene

Veredelungserzeugnisse sei grundsätzlich ein Zollwert zu ermitteln. Obgleich die Beförderung von Veredelungserzeugnissen nicht mehr als Bestandteil des Veredelungsvorgangs gelte, schließe dies nicht aus, die Beförderungskosten einem Veredelungsentgelt hinzuzurechnen.

- 3 Ihre Revision begründet die Klägerin mit einer Verletzung von Bundesrecht. Das FG habe Art. 86 Abs. 5 UZK fehlerhaft angewendet, denn es verkenne, dass sich die von ihm herangezogene Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) Christodoulou u.a. vom 12.12.2013 - C-116/12 (EU:C:2013:825, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern --ZfZ-- 2014, 66) noch auf die Rechtslage unter Geltung des ZK bezogen habe und das Verfahren der passiven Veredelung im damaligen Sachverhalt nicht genutzt worden sei. Weiterhin bewerte das FG den Bedeutungszusammenhang falsch, in dem die Einführung von Art. 591 Unterabs. 3 ZKDVO zu sehen sei. Mit der Mehrwertverzollung gemäß Art. 591 ZKDVO sei eine neue Möglichkeit der Abgabeberechnung im Rahmen der passiven Veredelung geschaffen worden, mit der eine neutrale Behandlung des Vorprodukts ohne dessen Eingang in die Veredelungskosten verwirklicht werden sollte. Nach der in Art. 86 Abs. 5 UZK verwendeten Formulierung komme es nur auf die Kosten für den Veredelungsvorgang selbst, also den im Drittland gezahlten Werklohn, an. Würde man die frühere Regelung des Art. 591 Unterabs. 3 ZKDVO in den heutigen Art. 86 Abs. 5 UZK hineinlesen, entstünde ein Konflikt mit dem Bestimmtheitsgrundsatz. Auch in der deutschsprachigen Fassung der "Guidelines on Customs Debt" werde ohne weitere Auseinandersetzung mit dem Wortlaut von Art. 86 Abs. 5 UZK auf die Anwendung der Zollwertbestimmungen verwiesen. Das FG verkenne ferner, dass mit Art. 75 der Delegierten Verordnung (EU) 2015/2446 der Kommission vom 28.07.2015 zur Ergänzung der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates mit Einzelheiten zur Präzisierung von Bestimmungen des Zollkodex der Union --UZK-DA-- (Amtsblatt der Europäischen Union --ABIEU-- 2015, Nr. L 343, 1) keine generelle Aussage zur Berücksichtigung zollwertrechtlicher Regeln für die Bemessung des Einfuhrabgabebetrag im Rahmen der passiven Veredelung habe geschaffen werden sollen. Die Sonderregelung in Art. 75 UZK-DA gelte nur für besondere Einfuhrabgaben, etwa bei Gewichtszöllen. Art. 86 Abs. 5 UZK enthalte auch aus Vereinfachungsgründen keine besonderen Vorschriften für die Ermittlung des Zollwerts in den Fällen der Ausbesserung von Waren der vorübergehenden Ausfuhr.
- 4 Die Klägerin regt außerdem ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH an.
- 5 Die Klägerin beantragt sinngemäß, die Vorentscheidung sowie den Einfuhrabgabenbescheid vom 22.08.2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 09.08.2018 aufzuheben.
- 6 Das HZA beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 7 Bei der Ermittlung des Zollwerts sei auch die Hinzurechnungsvorschrift des Art. 71 UZK zu beachten. Das FG habe sich nur deshalb auf das EuGH-Verfahren Christodoulou (EU:C:2013:825, ZfZ 2014, 66) bezogen, um darzulegen, dass der Begriff des "Verkaufs" i.S. von Art. 70 Abs. 1 UZK weit auszulegen sei. Dieser Grundsatz sei schon in der Präambel des GATT-Zollwertkodex 1994 verankert und gelte auch für den UZK. Durch die Heranziehung der Kosten des vorgenommenen Veredelungsvorgangs anstelle des tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preises aus einem "normalen" Kaufgeschäft als Grundlage der Bemessung des Einfuhrabgabebetrag bleibe der Wert der Waren der vorübergehenden Ausfuhr unberücksichtigt. Die passive Veredelung habe aber nicht das Ziel, dass Einfuhrabgaben in gänzlich anderer Höhe erhoben werden. Dies sei auch nicht zulässig, weil nach Art. VII Abs. 2 Buchst. a GATT-Zollwertkodex 1994 der Zollwert eingeführter Waren nach dem wirklichen Wert der eingeführten Ware, auf die der Zoll angewendet werde, oder nach dem wirklichen Wert einer gleichartigen Ware bestimmt werde. Die Vertragsparteien des Übereinkommens seien verpflichtet, diese Bewertungsgrundsätze auf alle Waren anzuwenden. Unter Geltung des ZK sei Art. 591 Unterabs. 3 ZKDVO als klarstellender Hinweis zu verstehen gewesen, dass die Art. 29 bis 35 ZK sinngemäß auf die Veredelungskosten ohne Berücksichtigung der Waren der vorübergehenden Ausfuhr Anwendung gefunden hätten. Dies habe jedoch bedeutet, dass den Veredelungskosten allein die in Art. 32 ZK bezeichneten Kosten hätten hinzugerechnet werden müssen. Entgegen der Ansicht der Klägerin enthalte Art. 86 UZK keine besonderen Zollwertermittlungsmethoden. Vielmehr sei die Transaktionswertmethode auch für nach der passiven Veredelung zum zollrechtlich freien Verkehr überlassene Waren anzuwenden. Hierbei trete lediglich das Veredelungsentgelt an die Stelle des tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preises.
- 8 Die Beteiligten haben übereinstimmend auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet.

# Entscheidungsgründe

II.

- 9** Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die Vorentscheidung entspricht Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 Satz 1 FGO). Das HZA hat zu Recht die Beförderungskosten in den Zollwert einbezogen und mit Einfuhrabgabenbescheid vom 22.08.2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 09.08.2018 gemäß Art. 105 Abs. 4 UZK Zoll nacherhoben.
- 10** 1. Die Ermittlung des Zollwerts richtet sich nach den Art. 70 und 74 UZK (vgl. Art. 69 UZK). Demnach ist die Transaktionswertmethode i.S. des Art. 70 UZK vorrangig anzuwenden. Kann der Zollwert nicht nach der Transaktionswertmethode ermittelt werden, kommen die in Art. 74 UZK beschriebenen nachrangigen Methoden der Zollwertbestimmung zur Anwendung.
- 11** Nach ständiger EuGH-Rechtsprechung soll mit der unionsrechtlichen Zollwertregelung ein gerechtes, einheitliches und neutrales System errichtet werden, das die Anwendung willkürlicher oder fiktiver Zollwerte ausschließt. Der Zollwert muss daher den tatsächlichen wirtschaftlichen Wert einer eingeführten Ware widerspiegeln und folglich alle Elemente dieser Ware, die einen wirtschaftlichen Wert haben, berücksichtigen (EuGH-Urteile Lifosa vom 22.04.2021 - C-75/20, EU:C:2021:320, Rz 24, ZfZ 2021, 186, und Hamamatsu Photonics Deutschland vom 20.12.2017 - C-529/16, EU:C:2017:984, Rz 24, m.w.N., ZfZ 2018, 68).
- 12** a) Der Zollwert von Waren ist gemäß Art. 70 Abs. 1 UZK der Transaktionswert, das heißt, der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, der erforderlichenfalls anzupassen ist.
- 13** Gemäß Art. 70 Abs. 2 UZK ist der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis die vollständige Zahlung, die der Käufer an den Verkäufer oder der Käufer an einen Dritten zu Gunsten des Verkäufers für die eingeführten Waren leistet oder zu leisten hat, und schließt alle Zahlungen ein, die als Voraussetzung für den Verkauf der eingeführten Waren tatsächlich geleistet werden oder zu leisten sind.
- 14** b) Gemäß Art. 71 Abs. 1 UZK sind bei der Ermittlung des Zollwerts nach Art. 70 UZK dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis bestimmte Kosten hinzuzurechnen. U.a. sind in den Zollwert nach Art. 70 UZK gemäß Art. 71 Abs. 1 Buchst. e Ziff. i UZK die Beförderungskosten für die eingeführten Waren bis zum Ort des Verbringens der Waren in das Zollgebiet der Union einzubeziehen. Der Transaktionswert ist demnach um die genannten Beförderungskosten zu erhöhen.
- 15** 2. Für das besondere Verfahren der passiven Veredelung (Art. 210 Buchst. d UZK) regelt Art. 86 Abs. 5 UZK, dass der Einfuhrabgabenbetrag auf der Grundlage der Kosten für den außerhalb des Zollgebiets der Union vorgenommenen Veredelungsvorgang bemessen wird, wenn eine Zollschild für im Verfahren der passiven Veredelung entstandene Veredelungserzeugnisse oder Ersatzerzeugnisse gemäß Art. 261 Abs. 1 UZK entsteht. Welche Vorgänge als Veredelungsvorgänge gelten, regelt Art. 5 Nr. 37 UZK.
- 16** Art. 86 Abs. 5 UZK beinhaltet insofern eine besondere zollwertrechtliche Regelung, als an die Stelle des Transaktionswerts i.S. des Art. 70 UZK die Kosten für den Veredelungsvorgang treten. Insofern handelt es sich um eine Ausnahmegesetzvorschrift zu Art. 70 Abs. 1 und 2 UZK. Die übrigen Vorgaben der Art. 69 ff. UZK werden jedoch durch Art. 86 Abs. 5 UZK nicht verdrängt und sind auch bei der Ermittlung des Zollwerts im Zusammenhang mit einer Einfuhr von Veredelungserzeugnissen nach passiver Veredelung anzuwenden.
- 17** a) Dies ergibt sich bereits aus dem Wortlaut des Art. 86 Abs. 5 UZK, demzufolge der Einfuhrabgabenbetrag "auf der Grundlage" (englische Fassung "on the basis", französische Fassung "sur la base") der Kosten für den außerhalb des Zollgebiets der Union vorgenommenen Veredelungsvorgang zu bemessen ist. Daraus folgt, dass diese Kosten lediglich als Ausgangswert für die Ermittlung des Zollwerts anzusetzen sind, ohne dass dadurch der Zollwert in Bezug auf Veredelungserzeugnisse aus einer passiven Veredelung auf die Veredelungskosten beschränkt würde. Davon ausgehend sind auch im Fall des Art. 86 Abs. 5 UZK die Beförderungskosten gemäß Art. 71 Abs. 1 Buchst. e Ziff. i UZK den Kosten für den Veredelungsvorgang hinzuzurechnen (vgl. auch Müller-Eiselt/Vonderbank, EU-Zollrecht, Zollwert, Art. 86 Rz 40; Witte/Traub, Zollkodex der Union, 8. Aufl., Art. 86 Rz 61; Deimel in Dorsch, Zollrecht, Art. 86 Rz 13, m.w.N.; unter allgemeinem Hinweis auf die in Art. 71 UZK genannten Aufwendungen und Kosten Rinnert in Wolffgang/Jatzke, UZK, 2021, Art. 86 Rz 28).

- 18 b) Dieses Ergebnis wird auch durch systematische Erwägungen bestätigt.
- 19 Die Vorschriften über den Zollwert sind in Titel II "Grundlagen für die Anwendung von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben und sonstigen für den Warenverkehr vorgesehenen Maßnahmen" Kapitel 3 "Zollwert der Waren" UZK (Art. 69 bis Art. 76 UZK), enthalten und werden damit für alle Einfuhrabgaben geregelt und "vor die Klammer gezogen". Die in den Art. 69 ff. UZK enthaltenen Zollwertregelungen sind --ohne dass es eines weiteren Hinweises darauf für jedes Zollverfahren bedarf-- demnach insoweit anzuwenden, soweit nicht in spezielleren Vorschriften Abweichendes geregelt ist. Art. 86 UZK findet sich demgegenüber in Titel III "Zollschuld und Sicherheitsleistung", Kapitel 1 "Entstehen der Zollschuld" UZK, woraus geschlossen werden kann, dass der Unionsgesetzgeber damit keinen generellen Ausschluss der allgemeinen Zollwertvorschriften in den Art. 69 ff. UZK beabsichtigt hat.
- 20 Aus dem fehlenden Verweis in Art. 86 Abs. 5 UZK auf Art. 71 Abs. 1 UZK kann nicht geschlossen werden, dass Beförderungskosten --und dementsprechend auch alle anderen dort genannten Kosten-- nicht in den Zollwert einzubeziehen sind, weil ein derartiger Verweis aufgrund der grundsätzlichen Anwendbarkeit der Art. 69 ff. UZK entbehrlich ist. Dabei ist zu berücksichtigen, dass es sich bei der in Art. 86 Abs. 5 UZK getroffenen Regelung um eine Ausnahmeregelung zu Art. 70 Abs. 2 UZK handelt, weshalb im Übrigen die allgemeinen zollwertrechtlichen Grundsätze gelten (Rinnert in Wolfgang/Jatzke, UZK, 2021, Art. 86 Rz 28).
- 21 c) Auch der Sinn und Zweck des Art. 86 Abs. 5 UZK spricht dafür, dass diese Vorschrift lediglich eine punktuell von Art. 70 Abs. 1 und 2 UZK abweichende Regelung enthält, indem an die Stelle des tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preises im Sinne einer vollständigen Zahlung im Falle der passiven Veredelung die Kosten für den außerhalb des Zollgebiets der Union vorgenommenen Veredelungsvorgang treten (ebenso Krüger in Rüsken, Zollrecht, 1. Aufl. 2002, 207. Lieferung, Art. 71 UZK Rz 62). Denn durch Art. 86 Abs. 5 UZK soll ausgeschlossen werden, dass der Wert der ausgeführten Unionswaren in die Besteuerung einbezogen wird, abgesehen von der Frage, ob im Falle der Inanspruchnahme der passiven Veredelung überhaupt ein Preis für die gesamte Ware existiert. Dass der Unionsgesetzgeber aber eine steuerliche Begünstigung der Einfuhr von Waren nach passiver Veredelung in das Zollgebiet der Union gegenüber einer Einfuhr von Nichtunionswaren (ohne vorangegangenes besonderes Verfahren) beabsichtigt haben sollte, ist nicht erkennbar und stünde zudem der o.g. EuGH-Rechtsprechung entgegen, nach der durch die Zollwertregelung ein gerechtes, einheitliches und neutrales System errichtet werden soll, das die Anwendung von willkürlichen oder fiktiven Zollwerten ausschließt (EuGH-Urteil Christodoulou u.a., EU:C:2013:825, ZfZ 2014, 66). Denn Beförderungskosten fallen für Einfuhrwaren und Veredelungserzeugnisse nach passiver Veredelung gleichermaßen an und müssen daher im Interesse einer gleichmäßigen Besteuerung auch in beiden Fällen zollwerterhöhend berücksichtigt werden.
- 22 Nicht zuletzt ist auch der wirtschaftliche Wert der Beförderung im Zollwert zu berücksichtigen (vgl. EuGH-Urteil Hamamatsu Photonics Deutschland, EU:C:2017:984, Rz 24, m.w.N., ZfZ 2018, 68).
- 23 d) Etwas anderes ergibt sich auch nicht daraus, dass nach Art. 591 ZKDVO die Art. 29 bis 35 ZK auf die Veredelungskosten sinngemäß anzuwenden waren, während Art. 86 Abs. 5 UZK einen vergleichbaren Hinweis nicht enthält. Die unter Geltung der früheren Rechtslage nicht in Bezug genommene Vorschrift des Art. 36 ZK betreffend den Zollwert bei verderblichen Waren wurde nicht in den UZK übernommen. Dementsprechend konnte auch der Hinweis auf einzelne Zollwertvorschriften entfallen, da ansonsten alle (verbliebenen) Zollwertvorschriften hätten in Bezug genommen werden müssen. Dies ist jedoch aufgrund deren allgemeiner Gültigkeit nicht erforderlich.
- 24 e) Dieses Verständnis der UZK-Zollwertvorschriften stimmt schließlich auch mit dem GATT-Zollwertkodex 1994 überein, der in Art. 8 Vorschriften für Hinzurechnungen zum tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis enthält, ohne nach der Art der Waren zu differenzieren. Gemäß Art. 8 Abs. 2 Buchst. a des GATT-Zollwertkodex 1994 trifft jedes Mitglied gesetzliche Regelungen darüber, ob Beförderungskosten für die eingeführten Waren bis zum Einfuhrhafen oder Einfuhrort ganz oder teilweise in den Zollwert einzubeziehen sind oder nicht. Dies hat der Unionsgesetzgeber durch Art. 71 Abs. 1 Buchst. e Ziff. i UZK verbindlich umgesetzt.
- 25 3. Ausgehend von diesen rechtlichen Grundlagen hat das HZA die Beförderungskosten für die aus dem Drittland eingeführten Veredelungserzeugnisse zutreffend gemäß Art. 71 Abs. 1 Buchst. e Ziff. i UZK in den Zollwert einbezogen und mit Einfuhrabgabenbescheid vom 22.08.2017 gemäß Art. 105 Abs. 4 UZK Zoll in Höhe von ... € nacherhoben.
- 26 Dem steht nicht entgegen --wie die Klägerin vorbringt--, dass die Beförderung selbst nicht gemäß Art. 5 Nr. 37 UZK als Veredelungsvorgang gilt. Wie oben ausgeführt, beschränkt Art. 86 Abs. 5 UZK den Zollwert nicht auf die Kosten

des Veredelungsvorgangs, weshalb Hinzurechnungen nach Art. 71 UZK auch im Fall der Einfuhr nach passiver Veredelung vorzunehmen sind.

- 27** Der erkennende Senat sieht --ebenso wie das FG-- keinen Widerspruch zu Art. 153 Unterabs. 1 ZK, nach dem im Fall der Ausbesserung von Waren als Zollwert ein Betrag in Höhe der Ausbesserungskosten zugrunde gelegt wird. Abgesehen davon, dass diese Vorschrift im Streitfall ohnehin nicht mehr anzuwenden ist, betraf sie Fälle der Ausbesserung von Waren der vorübergehenden Ausfuhr und somit einen speziellen Fall der passiven Veredelung.
- 28** Auch aus den "Guidelines on Customs Debt" (Ziff. III.1.1.4., S. 15) ergibt sich nichts, was die Auffassung der Klägerin stützen könnte.
- 29** Die Berechnung der nacherhobenen Einfuhrabgaben ausgehend von Beförderungskosten in Höhe von ... € hat die Klägerin nicht beanstandet, weshalb insofern von weiteren Ausführungen abgesehen wird.
- 30** 4. Eine Vorlage an den EuGH sieht der erkennende Senat nicht als erforderlich an.
- 31** Die vom Senat vorgenommene Auslegung des Art. 86 Abs. 5 UZK ist ausgehend von dessen Wortlaut und der Systematik der Zollwertvorschriften derart offenkundig, dass für einen vernünftigen Zweifel keinerlei Raum bleibt. Ein Anlass zur Einholung einer Vorabentscheidung des EuGH besteht demnach nicht (vgl. EuGH-Urteile CILFIT vom 06.10.1982 - 283/81, Rz 16, Slg. 1982, 3415, und Consorzio Italian Management e Catania Multiservizi vom 06.10.2021 - C-561/19, EU:C:2021:799, ABLEU Nr. C 481, 11, ZfZ 2022, 12).
- 32** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.
- 33** 6. Der Senat entscheidet gemäß § 90 Abs. 2 i.V.m. § 121 Satz 1 FGO mit Einverständnis der Beteiligten durch Urteil ohne mündliche Verhandlung.

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