Urteil vom 14. November 2023, IX K 2/21

Teilweise inhaltsgleich mit Urteil des BFH vom 10.10.2023 IX K 1/21 - Unstatthaftigkeit einer Nichtigkeitsklage bei Verletzung der Vorlagepflicht

ECLI:DE:BFH:2023:U.141123.IXK2.21.0

BFH IX. Senat

ZPO § 579 Abs 1 Nr 1, FGO § 134, AEUV Art 267, GG Art 101 Abs 1 S 2, BVerfGG § 90 Abs 1

vorgehend BFH , 16. Mai 2023, Az: IX R 2/21

Leitsätze

NV: Die Nichtigkeitsklage ist nicht statthaft, wenn mit ihr lediglich eine Verletzung der Pflicht zur Vorlage an den Gerichtshof der Europäischen Union geltend gemacht wird.

Tenor

Die Nichtigkeitsklage wird als unzulässig abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens trägt die Klägerin.

Tatbestand

I.

1 Die Revisionsklägerin und Klägerin (Klägerin) begehrt die Wiederaufnahme des abgeschlossenen Revisionsverfahrens unter Aufhebung des Senatsurteils vom 07.09.2021 - IX R 5/19.

2 Die Klägerin ist eine Kapitalgesellschaft [ausländischen] Rechts mit Sitz in A (Mitgliedstaat der Europäischen Union --EU--). Die Klägerin betrieb im Streitzeitraum ... bis ... eine Wettbörse und wurde auch gegenüber in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Nutzern tätig.

3 Mit Bescheiden vom 15.08.2013 setzte das seinerzeit zuständige Finanzamt B die Sportwettensteuer auf der Grundlage einer Steuer von 5 % auf den Spieleinsatz fest. Der von der Klägerin gegen die Festsetzung für den Monat ... 2012 eingelegte Einspruch blieb mit Einspruchsentscheidung vom 28.08.2015 ohne Erfolg.

4 Bereits am 13.08.2014 beantragte die Klägerin den Erlass der für den Zeitraum vom ... bis ... festgesetzten Sportwettensteuer. Das Finanzamt B lehnte den Erlass mit Bescheid vom 05.06.2015 ab. Der dagegen eingelegte Einspruch wurde mit Einspruchsentscheidung vom 31.08.2015 zurückgewiesen.

5 Die gegen beide Einspruchsentscheidungen beim Finanzgericht (FG) erhobene Klage wurde mit Urteil vom 12.11.2018 - 5 K 1837/15 abgewiesen.

6 Die nachfolgende Revision hat der erkennende Senat mit Urteil vom 07.09.2021 - IX R 5/19 als unbegründet zurückgewiesen. Der Senat qualifizierte die Klägerin als Veranstalter im Sinne des § 17 Abs. 2, § 19 Abs. 2 des Rennwett- und Lotteriegesetzes. Der Senat kam unter anderem nicht zu der für eine Vorlage an das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) nach Art. 100 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) erforderlichen Überzeugung, dass das Rennwett- und Lotteriegesetz wegen Verstoßes gegen die Gesetzgebungskompetenz des Bundes formell verfassungswidrig oder wegen Verstoßes gegen Art. 12 Abs. 1 GG oder Art. 3 Abs. 1 GG materiell verfassungswidrig ist. Ebenso verneinte der Senat die von der Klägerin gerügten Verstöße gegen das Recht der EU. Ein Verstoß gegen die Freiheit des Dienstleistungsverkehrs (Art. 56 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union

--AEUV--) liege nicht vor. Auch ein Verstoß gegen die Notifizierungspflicht nach der Richtlinie 98/34/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 22.06.1998 über ein Informationsverfahren auf dem Gebiet der Normen und technischen Vorschriften und der Vorschriften für die Dienste der Informationsgesellschaft (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften --ABlEG--, Nr. L 204 vom 21.07.1998, S. 37), geändert durch die Richtlinie 98/48/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20.07.1998 (ABlEG, Nr. L 217 vom 05.08.1998, S. 18) und die Richtlinie 2006/96/EG des Rates vom 20.11.2006 (Amtsblatt der Europäischen Union, Nr. L 363 vom 20.12.2006, S. 81) --nachfolgend EGRL 98/34-- wurde verneint. Die Ausführungen des FG zur Ablehnung des Erlasses aus Billigkeitsgründen ließen nach Ansicht des Senats keine Rechtsfehler erkennen.

7 Hiergegen richtet sich die Nichtigkeitsklage der Klägerin vom 09.12.2021. Sie macht den Wiederaufnahmegrund der vorschriftswidrigen Besetzung des Senats im Sinne des § 579 Abs. 1 Nr. 1 der Zivilprozessordnung (ZPO), § 134 der Finanzgerichtsordnung (FGO) geltend und regt erneut die Vorlage der unionsrechtlichen Fragen an den Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) an. Der Bundesfinanzhof (BFH) habe als letztinstanzliches Gericht willkürlich und in unvertretbarer Weise seine Verpflichtung verletzt, Rechtsfragen dem EuGH vorzulegen und sie dadurch ihrem gesetzlichen Richter im Sinne des Art. 101 Abs. 1 Satz 2 GG entzogen. Sie habe eine Vorlage an den EuGH im Ausgangsverfahren ausdrücklich angeregt. Dies gelte zunächst für die Frage der Notifizierungspflicht nach der EGRL 98/34. Ebenso bedürfe der Klärung, ob an die Rechtfertigung der Beschränkung der Dienstleistungsfreiheit besondere oder erhöhte Anforderungen zu stellen seien. So sei mit Blick auf Art. 56 AEUV problematisch, dass es für die Sportwettensteuer keine Anrechnungsregelung oder sonstige Vorschrift zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung gebe. Auch müsse geklärt werden, ob die zur Rechtfertigung der Sportwettensteuer nach dem Rennwett- und Lotteriegesetz angeführten Gründe geeignet seien, eine mittelbar diskriminierende Beschränkung der Dienstleistungsfreiheit zu rechtfertigen. Schließlich sei auch von einem Besetzungsmangel auszugehen. Der BFH habe zu Unrecht Sachverhaltsannahmen getätigt, für die der Rechtsstreit richtigerweise an das FG zurückzuverweisen sei. Insoweit verweist sie auf das Vorbringen im Rahmen ihrer Anhörungsrüge unter dem Aktenzeichen IX S 17/21.

8 Zum ... hat bei der Finanzverwaltung ein Zuständigkeitswechsel stattgefunden. Anstelle des Finanzamts B ist nunmehr der Revisionsbeklagte und Beklagte (Finanzamt C --FA--) zuständig geworden.

9 Die Klägerin beantragt,
das Urteil des BFH vom 07.09.2021 - IX R 5/19 aufzuheben und in der Sache neu zu verhandeln sowie wie in der mündlichen Verhandlung vom 07.09.2021 im Verfahren IX R 5/19 beantragt zu entscheiden.

10 Das FA beantragt sinngemäß,
die Nichtigkeitsklage als unzulässig zurückzuweisen.

11 Mit Beschluss vom 16.05.2023 - IX K 2/21 hat der erkennende Senat beim IV., VIII. und XI. Senat gemäß § 11 Abs. 3 Satz 1 FGO angefragt, ob diese an der in den Entscheidungen vom 04.09.2009 - IV K 1/09 (BFH/NV 2010, 218), vom 13.07.2016 - VIII K 1/16 (BFHE 254, 481, BStBl II 2017, 198) und vom 07.02.2018 - XI K 1/17 (BFHE 260, 410) vertretenen Rechtsauffassung festhalten, der zufolge die Nichtigkeitsklage nach § 134 FGO i.V.m. § 579 Abs. 1 Nr. 1 ZPO statthaft ist, wenn mit ihr lediglich eine Verletzung der Pflicht zur Vorlage an den EuGH geltend gemacht wird. Der erkennende Senat beabsichtige, in diesem Fall eine Nichtigkeitsklage als nicht statthaft anzusehen und die Klage als unzulässig abzuweisen.

12 Alle drei Senate haben mitgeteilt, an der in den zuvor genannten Entscheidungen vertretenen Rechtsauffassung nicht mehr festzuhalten und sich der Rechtsauffassung des erkennenden Senats anzuschließen.

Entscheidungsgründe

II.

13 Die Nichtigkeitsklage ist unzulässig. Das Verfahren ist nicht wieder aufzunehmen, denn die Nichtigkeitsklage ist nicht statthaft.

14 1. Nach § 134 FGO i.V.m. § 578 Abs. 1 ZPO kann die Wiederaufnahme eines durch rechtskräftiges Endurteil geschlossenen Verfahrens durch Nichtigkeitsklage und durch Restitutionsklage erfolgen.

15 a) Mit der Nichtigkeitsklage im Sinne des § 579 ZPO ist neben der Restitutionsklage nach § 580 ZPO ein Mittel

geschaffen worden, um eine Durchbrechung der Rechtskraft in Fällen zu ermöglichen, in denen schwerste Mängel des Verfahrens oder gravierende inhaltliche Fehler gegen den Bestand des Urteils sprechen und dadurch das Vertrauen der Parteien in die Urteilsgrundlage in einer nicht mehr hinnehmbaren Weise erschüttert ist (vgl. Beschluss des Bundesarbeitsgerichts --BAG-- vom 13.10.2015 - 3 AZN 915/15 (F), Rz 16 und BAG-Urteil vom 28.07.2022 - 6 AZR 24/22, Rz 20, m.w.N.; BFH-Urteil vom 02.12.1998 - X R 15-16/97, BFHE 188, 1, BStBl II 1999, 412, unter II.3.b; Urteil des Bundessozialgerichts --BSG-- vom 23.03.1965 - 11 RA 304/64, BSGE 23, 30, unter II.; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts --BVerwG-- vom 26.01.1994 - 6 C 2/92, BVerwGE 95, 64; MüKoZPO/Braun/Heiß, § 579 Rz 1; Musielak/Voit/Musielak, ZPO, 20. Aufl., § 579 Rz 2; Anders/Gehle, Zivilprozessordnung, 81. Aufl., § 579 Rz 1; Kern in: Kern/Diehm, ZPO, 2. Aufl., § 579 ZPO Rz 5; Kemper in Saenger, Zivilprozessordnung, 10. Aufl., § 579 Rz 2; BeckOK ZPO/Fleck, 50. Ed. [01.09.2023], ZPO § 579 Rz 3; Zöller/Greger, ZPO, 34. Aufl., § 579 Rz 2). Diesem Zweck entspricht es, die Nichtigkeitsklage nach § 579 Abs. 1 ZPO auf eng begrenzte Ausnahmefälle zu beschränken. Sie dient insbesondere nicht dazu, eine im Ausgangsverfahren vom Gericht bereits beantwortete Rechtsfrage erneut zur Überprüfung zu stellen.

16 b) Nach § 579 Abs. 1 Nr. 1 ZPO findet die Nichtigkeitsklage statt, wenn das erkennende Gericht nicht vorschriftsmäßig besetzt war. Das ist jedenfalls der Fall, wenn die Richterbank bei der Entscheidung fehlerhaft besetzt war (vgl. BAG-Beschluss vom 13.10.2015 - 3 AZN 915/15 (F), Rz 16; Zöller/Greger, ZPO, 34. Aufl., § 579 Rz 2). Der klare Wortlaut der Vorschrift ("das erkennende Gericht") spricht dafür, ihren Anwendungsbereich auch auf diese Fallgruppe zu beschränken. Tatbestandlich erfasst sind danach nur Fehler, die die personelle Zusammensetzung des erkennenden Spruchkörpers betreffen. Dagegen fallen die Fragen, ob der richtige Spruchkörper oder das richtige Gericht entschieden haben, nicht mehr in ihren Anwendungsbereich (vgl. BFH-Beschlüsse vom 29.01.1992 - VIII K 4/91, BFHE 165, 569, BStBl II 1992, 252; vom 26.05.1992 - VII S 17/92, BFH/NV 1993, 305, unter 2. und vom 12.11.1996 - II K 1/96, juris, unter 2.; Urteil des Bundesgerichtshofs vom 22.11.1994 - X ZR 51/92, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 1995, 332, unter I.1.; BSG-Urteil vom 23.03.1965 - 11 RA 304/64, BSGE 23, 30, unter II.; vgl. auch BVerfG-Beschluss vom 22.01.1992 - 2 BvR 40/92, NJW 1992, 1030, unter 3.b; Gaul in Festschrift für Ekkehard Schumann zum 70. Geburtstag, 2001, S. 89, 121 f.; Hummel, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2021, 736, 738). Ein Nichtigkeitsgrund kann daher vorliegen, wenn es zu Verstößen bei der Geschäftsverteilung gekommen ist. Mit der Vorschrift soll insbesondere verhindert werden, dass durch eine auf den Einzelfall bezogene Auswahl der zur Entscheidung berufenen Richter das Ergebnis der Entscheidung beeinflusst werden kann (vgl. BFH-Beschluss vom 29.01.1992 - VIII K 4/91, BFHE 165, 569, BStBl II 1992, 252, unter 4.a).

17 c) Die Verkennung einer Vorlageverpflichtung (durch das vorschriftsmäßig besetzte Gericht) ist dagegen kein Besetzungsmangel (so auch Hummel, UR 2021, 736, 738). Eine Nichtigkeitsklage ist daher nicht statthaft, wenn sie lediglich darauf gestützt wird, dass im Ausgangsverfahren eine Vorlage an das BVerfG oder an den EuGH angeregt worden war, das erkennende Gericht dem aber nicht gefolgt ist. Dabei ist unerheblich, ob die Beurteilung der Vorlageverpflichtung durch das Ausgangsgericht rechtlich zutreffend war (vgl. BAG-Urteil vom 28.07.2022 - 6 AZR 24/22, Rz 22 f.; BSG-Urteil vom 23.03.1965 - 11 RA 304/64, BSGE 23, 30, unter II.; BVerwG-Urteil vom 26.01.1994 - 6 C 2/92, BVerwGE 95, 64; a.A. Ott in: Morsch/Hardenbicker, Steuerrechtsschutz in Theorie und Praxis, Festschrift 75 Jahre Finanzgericht des Saarlandes, S. 73; Henke in: Burkiczak/Dollinger/Schorkopf, Kommentar zum BVerfGG, 2. Aufl., § 90 Rz 163). Die Nichtigkeitsklage ist auch dann nicht gegeben, wenn das Ausgangsgericht seine Vorlageverpflichtung zu Unrecht verneint haben sollte.

18 d) Der Senat stellt nicht in Abrede, dass eine willkürliche Nichtbeachtung der Vorlagepflicht den Anspruch auf den gesetzlichen Richter verletzt (Art. 101 Abs. 1 Satz 2 GG, vgl. u.a. BVerfG-Beschluss vom 04.03.2021 - 2 BvR 1161/19) und dass der EuGH gesetzlicher Richter für die Auslegung des Unionsrechts ist. Eine willkürliche Verletzung der Vorlagepflicht betrifft aber nicht die vorschriftsmäßige Besetzung des erkennenden Gerichts im Sinne des § 579 Abs. 1 Nr. 1 ZPO. Sie ist deshalb (unmittelbar) mit der Verfassungsbeschwerde gegen die letztinstanzliche Entscheidung geltend zu machen (vgl. u.a. BVerfG-Beschlüsse vom 19.07.2011 - 1 BvR 1916/09, BVerfGE 129, 78, beginnend unter C.III. und vom 04.03.2021 - 2 BvR 1161/19, Rz 52 ff.).

19 e) Ein anderes Ergebnis ist nicht durch eine verfassungskonforme Auslegung des § 579 Abs. 1 Nr. 1 ZPO vorgegeben. Zwar entspricht es der grundgesetzlichen Zuständigkeitsverteilung und Aufgabenzuweisung, dass vorrangig die Fachgerichte Rechtsschutz gegen Verfassungsverletzungen zu gewähren haben. Jedoch ist für die Rüge von Grundrechtsverletzungen durch letztinstanzliche Entscheidungen der (außerordentliche) Rechtsbehelf der Verfassungsbeschwerde nach § 90 des Bundesverfassungsgerichtsgesetzes (BVerfGG) gegeben (vgl. Drossel in: Burkiczak/Dollinger/Schorkopf, Kommentar zum BVerfGG, 2. Aufl., § 90 Rz 7). Der Gesetzgeber hat bei Schaffung der Zivilprozessordnung im Jahr 1877 die Nichtigkeitsgründe auch nicht mit Blick auf mögliche

Grundrechtsverletzungen konzipiert (vgl. Gaul in: Festschrift für Ekkehard Schumann zum 70. Geburtstag, 2001, S. 89, 127; Hahn, Die gesamten Materialien zu den Reichsjustizgesetzen, Bd. 2, Materialien zur Zivilprozessordnung, S. 1017 und 1232) und damit auch keine verfassungsrechtliche (Selbst-)Kontrolle gerichtlicher Entscheidungen beabsichtigt.

20 f) Ebenso dient die Nichtigkeitsklage nicht dazu, wegen unzutreffender oder unvollständiger Sachaufklärung (§ 76 Abs. 1 FGO) oder Missachtung der tatsächlichen Feststellungen der Vorinstanz (§ 118 Abs. 2 FGO) die Zurückverweisung eines Verfahrens an die Vorinstanz zu erreichen. Denn sie bewirkt nur eine Wiederaufnahme des Verfahrens durch das erkennende Gericht (§ 578 Abs. 1 ZPO).

21 Etwas anderes gilt nur, wenn es der Gesetzgeber ausdrücklich angeordnet hat, bestimmte Verfassungsfragen vor Erhebung einer Verfassungsbeschwerde einer nochmaligen fachgerichtlichen Selbstkontrolle zu unterwerfen. Dies hat er für die Verletzung des rechtlichen Gehörs (Art. 103 Abs. 1 GG) in Gestalt der Anhörungsrüge (z.B. § 133a FGO) getan. Dass der Gesetzgeber mit der Nichtigkeitsklage nach § 579 Abs. 1 Nr. 1 ZPO eine vergleichbare Selbstüberprüfung im Hinblick auf die Verletzung des gesetzlichen Richters (Art. 101 Abs. 1 Satz 2 GG) schaffen oder nach dem Inkrafttreten des Grundgesetzes ermöglichen wollte, ist nicht ersichtlich. Anderenfalls stellte sich auch die Frage, ob bei einer Verletzung des gesetzlichen Richters nicht auch innerhalb des Instanzenzugs im Rechtsmittelrecht eine Fortsetzung des Ausgangsverfahrens vorgesehen sein müsste.

22 g) In gleicher Weise verpflichtet eine europarechtskonforme Auslegung des § 579 Abs. 1 Nr. 1 ZPO nicht dazu, die Nichtigkeitsklage für den Fall einer willkürlichen Verletzung der Vorlagepflicht an den EuGH seitens des Ausgangsgerichts für statthaft zu erachten. Im Rahmen des Kooperationsverhältnisses zwischen EuGH und BVerfG (vgl. dazu u.a. BVerfG-Urteil vom 12.10.1993 - 2 BvR 2134/92, 2 BvR 2159/92, BVerfGE 89, 155; Voßkuhle, NJW 2013, 1329, 1330 f.) prüft das BVerfG in ständiger Rechtsprechung, ob eine Verletzung der Vorlageverpflichtung an den EuGH zu einer Verletzung des gesetzlichen Richters im Sinne des Art. 101 Abs. 1 Satz 2 GG geführt hat (vgl. u.a. BVerfG-Beschlüsse vom 19.07.2011 - 1 BvR 1916/09, BVerfGE 129, 78, unter C.III. und vom 04.03.2021 - 2 BvR 1161/19, Rz 52 ff.). Weder das Gebot der Gewährung effektiven Rechtsschutzes (Art. 19 Abs. 4 GG) noch die Sicherstellung der Geltung und Durchsetzbarkeit europarechtlicher Regelungen zwingen aber für diesen Fall dazu, die Nichtigkeitsklage als statthaft zu erachten. Über die Einhaltung der Vorlageverpflichtung nach Art. 267 AEUV wacht das BVerfG.

23 h) Im Übrigen ist eine Nichtigkeitsklage auch nur dann statthaft, wenn sie auf einen Wiederaufnahmegrund gestützt wird, der im Ausgangsverfahren übersehen worden oder unerkannt geblieben ist. Denn insbesondere die Bestimmungen in § 579 Abs. 1 Nr. 2 und § 579 Abs. 2 ZPO lassen den Willen des Gesetzgebers erkennen, eine Wiederaufnahme im Wege einer Nichtigkeitsklage nur in den Fällen zuzulassen, in denen die Berücksichtigung des Rechtsfehlers nicht schon vor der Rechtskraft der angegriffenen Entscheidung möglich war. Damit soll die doppelte Prüfung einer bereits entschiedenen Rechtsfrage verhindert werden. Die Nichtigkeitsklage scheidet daher aus, wenn der Nichtigkeitsgrund im Vorprozess nicht übersehen worden und bereits geprüft worden ist (vgl. BAG-Urteil vom 28.07.2022 - 6 AZR 24/22, Rz 21; BFH-Urteil vom 02.12.1998 - X R 15-16/97, BFHE 188, 1, BStBl II 1999, 412, unter II.3.b; BSG-Urteil vom 23.03.1965 - 11 RA 304/64, BSGE 23, 30, unter II.; Gräber/Ratschow, Finanzgerichtsordnung, 9. Aufl., § 134 Rz 1; Bergkemper in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 134 FGO Rz 48; Wendl in Gosch, FGO § 134 Rz 28; Stein/Jonas/Jacobs, ZPO, 23. Aufl., § 579 Rz 2; Gaul in: Festschrift für Ekkehard Schumann zum 70. Geburtstag, 2001, S. 89, 124 f.; derselbe in: Festschrift für Winfried Kralik zum 65. Geburtstag, 1986, S. 157, 158).

24 2. Daran gemessen ist die Nichtigkeitsklage nicht statthaft. Die Klägerin wendet sich mit ihrer Nichtigkeitsklage nicht gegen die personelle Zusammensetzung des IX. Senats des BFH (beim Erlass der Ausgangsentscheidung IX R 5/19 am 07.09.2021), sondern gegen dessen Entscheidung, dass eine Verpflichtung zur Vorlage an den EuGH nicht besteht. Damit vertritt sie lediglich eine von der Ausgangsentscheidung abweichende Rechtsmeinung. Im Übrigen wiederholt, untermauert und ergänzt sie lediglich ihr bisheriges rechtliches Vorbringen. Die schlüssige Rüge einer nicht vorschriftsmäßigen Besetzung des Gerichts im Sinne des § 579 Abs. 1 Nr. 1 ZPO liegt darin nicht.

25 Die Nichtigkeitsklage ist auch nicht deshalb statthaft, weil ihre Erhebung Voraussetzung für die Erschöpfung des Rechtswegs nach § 90 Abs. 2 BVerfGG ist. Zwar muss im Rahmen einer Verfassungsbeschwerde nach § 23 Abs. 1 Satz 2 Halbsatz 1, § 92 BVerfGG nach Maßgabe der materiellen Subsidiarität dargelegt werden, dass das Vorbringen vor dem Fachgericht eine Vorlage an den EuGH als naheliegend hat erscheinen lassen. Im Rahmen einer Rüge der Verletzung von Art. 101 Abs. 1 Satz 2 GG erstreckt sich die Obliegenheit des Prozessbeteiligten regelmäßig darauf, durch entsprechende Anträge oder Anregungen an das Fachgericht eine Befassung des gesetzlichen Richters zu erreichen (vgl. BVerfG-Beschlüsse vom 31.07.2001 - 1 BvR 304/01, juris, unter II.1.a; vom 19.07.2011 -

1 BvR 1916/09, BVerfGE 129, 78, beginnend ab B.III.2. und vom 27.04.2021 - 1 BvR 2731/19, Rz 2 f.; vgl. auch Hummel, UR 2021, 736, 737). Diesen Anforderungen an die Rechtswegerschöpfung ist die Klägerin aber bereits im Ausgangsverfahren gerecht geworden. Eine Vorlage an den EuGH hatte die Klägerin im Rahmen ihrer Revisionsbegründung angeregt. Einer Wiederholung dieses Vorbringens im Rahmen einer Nichtigkeitsklage bedarf es daher für Zwecke der Rechtswegerschöpfung nicht.

26 3. Mittels der Nichtigkeitsklage kann die Klägerin keine Zurückverweisung an das FG erreichen. Soweit die Klägerin auf ihr Vorbringen im Rahmen ihrer Anhörungsrüge unter dem Aktenzeichen IX S 17/21 verweist, hat der Senat diese Rüge mit Entscheidung vom 03.05.2023 als unbegründet zurückgewiesen. Auf die Ausführungen in dieser Entscheidung wird Bezug genommen.

27 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de