

# Urteil vom 08. Juli 2025, XI R 31/23

## Vorsteuerberichtigung bei Entgeltrückzahlung durch Bürgen

ECLI:DE:BFH:2025:U.080725.XIR31.23.0

BFH XI. Senat

UStG § 17 Abs 1 S 1, UStG § 17 Abs 2 Nr 2, UStG § 10 Abs 1 S 3, EGRL 112/2006 Art 65, EGRL 112/2006 Art 90, EGRL 112/2006 Art 184, UStG VZ 2012

vorgehend Sächsisches Finanzgericht , 06. September 2023, Az: 8 K 1202/22

## Leitsätze

1. NV: Wird eine Anzahlung, die der Unternehmer für eine nicht erbrachte Leistung gezahlt hat, teilweise an den Unternehmer zurückgezahlt, ist der in Anspruch genommene Vorsteuerabzug auch dann nach § 17 Abs. 2 Nr. 2 des Umsatzsteuergesetzes teilweise zu berichtigen, wenn die Rückzahlung durch einen Dritten (hier: Bürgen) erfolgt (Anschluss an das Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 17.05.2001 - V R 38/00, BFHE 195, 437, BStBl II 2003, 434, unter II.2., sowie den BFH-Beschluss vom 14.02.2008 - V B 165/06, BFH/NV 2008, 999, unter II.2.a).
2. NV: Der zurückgezahlte Betrag ist auch dann in Entgelt und Umsatzsteuer aufzuteilen, wenn die Absicherung durch die Bürgschaft nur in Höhe eines Betrages erfolgt ist, der dem Entgelt (als Nettobetrag) entspricht.

## Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Sächsischen Finanzgerichts vom 06.09.2023 - 8 K 1202/22 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) schloss mit der A-GmbH im November 2011 einen Vertrag über die Lieferung und Montage einer sogenannten ...-Halle. Vereinbarungsgemäß leistete der Kläger eine Anzahlung in Höhe von brutto 296.214,80 €. Für die darauf entfallende Umsatzsteuer in Höhe von 47.294,80 € machte der Kläger den Vorsteuerabzug geltend.
- 2 Die A-GmbH, über deren Vermögen zwischenzeitlich das vorläufige Insolvenzverfahren eröffnet worden war, teilte dem Kläger mit Schreiben vom 22.03.2012 mit, dass die Halle nicht fertiggestellt werden könne.
- 3 Für einen eventuellen Anspruch des Klägers gegen die A-GmbH auf Rückzahlung der Anzahlung hatte sich die X-Bank gegenüber dem Kläger in Höhe des Netto-Anzahlungsbetrags selbstschuldnerisch verbürgt. Auf dieser Grundlage zahlte die X-Bank im März 2012 insgesamt 236.474 € an den Kläger.
- 4 Der Umsatzsteuer-Jahreserklärung für das Jahr 2012 (Streitjahr), mit welcher der Kläger eine Umsatzsteuer in Höhe von ./ 110.568,22 € erklärte, folgte der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) nicht. Das FA war der Ansicht, der Vorsteuerabzug aus der Anzahlung an die A-GmbH sei nach § 17 Abs. 2 Nr. 2 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) zu berichtigen. Den Berichtigungsbetrag setzte es zunächst mit 44.930,06 € an. Daher setzte das FA die Umsatzsteuer 2012 mit Bescheid vom 05.05.2014 auf ./ 65.638,16 € fest.
- 5 Das Einspruchsverfahren hatte nur teilweise Erfolg. Mit Einspruchsentscheidung vom 17.11.2022 setzte das FA die

Umsatzsteuer auf ./ 72.811,87 € herab. Im Übrigen wies es den Einspruch als unbegründet zurück. Das FA führte aus, dass der Vorsteuerabzug aufgrund der Zahlung der Ausfallbürgschaft durch die X-Bank richtigerweise zu berichtigen gewesen sei, weil sich hierdurch die Bemessungsgrundlage im Leistungsverhältnis zwischen dem Kläger und der A-GmbH geändert habe. Der Zahlung durch die X-Bank in Höhe von 236.474 € entspreche ein Vorsteuerbetrag in Höhe von 37.756,35 €, um den --und nicht in Höhe von bislang angenommenen 44.930,06 €-- der Vorsteuerabzug zu korrigieren sei.

- 6 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2024, 1625 veröffentlichten Urteil vom 06.09.2023 - 8 K 1202/22 ab. Es bestätigte die vom FA durchgeführte Vorsteuerberichtigung. Bereits mit der Ankündigung aus März 2012, der zufolge der Auftrag des Klägers nicht werde fertiggestellt werden können, sei das Umsatzgeschäft zwischen dem Kläger und der A-GmbH in ein Rückabwicklungsverhältnis umgewandelt worden. Mit Erhalt des Geldes aus der von der X-Bank übernommenen Anzahlungsbürgschaft habe der Kläger auch das an die A-GmbH gezahlte Entgelt teilweise zurückerhalten. Die Voraussetzungen der Berichtigung nach § 17 Abs. 2 Nr. 2 UStG lägen damit vor.
- 7 Mit der Revision rügt der Kläger die Verletzung formellen und materiellen Rechts.
- 8 Er bringt vor, dem Wort "ebenfalls" in § 17 Abs. 1 Satz 2 UStG sei zu entnehmen, dass der Vorsteuerabzug nur dann zu berichtigen sei, wenn es tatsächlich zu einer Berichtigung der Bemessungsgrundlage beim leistenden Unternehmer komme. Hiervon könne im Streitfall nicht ausgegangen werden.
- 9 Unabhängig davon gehe der Bundesfinanzhof (BFH) in seiner Rechtsprechung implizit davon aus, dass nur die Rückzahlung einer Anzahlung durch den ursprünglichen Zahlungsempfänger, nicht aber durch einen --am Leistungsverhältnis nicht beteiligten-- fremden Dritten eine Vorsteuerberichtigung auslösen könne. Die Zahlung durch die X-Bank sei vorliegend einem gesonderten Rechtsverhältnis zuzuordnen und könne demnach nicht zur Berichtigung des Vorsteuerabzugs führen. Denn die X-Bank habe mit der Zahlung lediglich ihre schuldrechtliche Verpflichtung aus der Anzahlungsbürgschaft erfüllt. Die bloße Absicherung des Insolvenzrisikos führe nicht zu einer umsatzsteuerrechtlichen Verknüpfung in dem hier maßgeblichen Leistungsverhältnis zwischen dem Kläger und der A-GmbH.
- 10 Außerdem könne die Berichtigung des Vorsteuerabzugs erst dann verlangt werden, wenn die Umsatzsteuer an den Kläger zurückgezahlt werde. Dass es hierzu nicht gekommen sei, zeige sich insbesondere an dem Umstand, dass die Bürgschaft nach den Feststellungen des FG lediglich das Entgelt (als Nettobetrag) abgesichert habe. Das FG übersehe dies, denn es gehe --wie schon das FA-- davon aus, dass die Zahlung der X-Bank in einen Nettobetrag zuzüglich Umsatzsteuer aufzuteilen sei.
- 11 In verfahrensrechtlicher Hinsicht habe das FG seine Sachaufklärungspflicht verletzt, weil es nicht näher erörtert habe, weshalb die Zahlung der X-Bank aus der Bürgschaft mit dem Leistungsverhältnis zwischen dem Kläger und der A-GmbH umsatzsteuerrechtlich verknüpft sei. Das Urteil enthalte Widersprüche und Unklarheiten. Es sei nicht ersichtlich, welche Bemessungsgrundlage für die Vorsteuerberichtigung maßgeblich sei und wie sich diese errechne.
- 12 Der Kläger beantragt,  
die Vorentscheidung aufzuheben und den Rechtsstreit zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen.
- 13 Das FA beantragt,  
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

### II.

- 14 Die Revision des Klägers ist unbegründet; sie ist daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Ohne Rechtsfehler hat das FG dahin erkannt, dass der Vorsteuerabzug des Klägers aus der Anzahlung an die in Insolvenz geratene A-GmbH teilweise zu berichtigen ist, nachdem die X-Bank, die sich für eine etwaige Rückforderung dieser Anzahlung verbürgt hatte, die im Streit stehende Bürgschaftssumme an den Kläger ausgekehrt hat.

- 15** 1. Ändert sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, hat der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, nach § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG den dafür geschuldeten Steuerbetrag zu berichtigen. Ebenfalls ist der Vorsteuerabzug bei dem Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt wurde, nach § 17 Abs. 1 Satz 2 UStG zu berichtigen.
- 16** Dies gilt nach § 17 Abs. 2 Nr. 2 UStG sinngemäß, wenn für eine vereinbarte Lieferung oder sonstige Leistung ein Entgelt entrichtet, die Lieferung oder sonstige Leistung aber nicht ausgeführt wurde.
- 17** a) Unionsrechtlich beruhen diese Regelungen auf Art. 65, 90 und 184 ff. der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem --MwStSystRL-- (vgl. z.B. Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union --EuGH-- FIRIN vom 13.03.2014 - C-107/13, EU:C:2014:151, Rz 56, sowie Schlussanträge der Generalanwältin Kokott in der Rechtssache FIRIN vom 19.12.2013 - C-107/13, EU:C:2013:872, Rz 43; BFH-Urteile vom 29.03.2017 - XI R 5/16, BFHE 257, 465, BStBl II 2017, 738, Rz 18; vom 06.12.2023 - XI R 5/20, BFHE 282, 186, BStBl II 2024, 316, Rz 24; vom 13.11.2024 - XI R 5/23, BStBl II 2025, 469, Rz 30).
- 18** b) Die Minderung der Bemessungsgrundlage gemäß § 17 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 Nr. 2 UStG, Art. 90, 184 f. MwStSystRL tritt nicht schon dann ein, wenn die vereinbarte Leistung tatsächlich nicht erbracht wird und deshalb ein Rückzahlungsanspruch des Zahlenden besteht, sondern erst dann, wenn das bereits gezahlte Entgelt tatsächlich zurückgezahlt worden ist (vgl. EuGH-Urteile FIRIN vom 13.03.2014 - C-107/13, EU:C:2014:151, Rz 56, m.w.N.; Kollroß und Wirtl vom 31.05.2018 - C-660/16 und C-661/16, EU:C:2018:372, Rz 62; BFH-Urteile vom 19.07.2007 - V R 11/05, BFHE 219, 220, BStBl II 2007, 966; vom 18.09.2008 - V R 56/06, BFHE 222, 162, BStBl II 2009, 250; vom 02.09.2010 - V R 34/09, BFHE 231, 321, BStBl II 2011, 991; vom 05.12.2018 - XI R 44/14, BFHE 263, 359, Rz 70, m.w.N.; vom 17.07.2019 - V R 9/19 (V R 29/15), BFHE 265, 565, Rz 31; vom 13.11.2024 - XI R 5/23, BStBl II 2025, 469, Rz 31). Der Umstand, dass der Zahlende aufgrund der Unmöglichkeit der Leistung einen Anspruch auf Rückzahlung der Anzahlung für die vereinbarte, aber nicht erbrachte Leistung hat, reicht für eine Minderung der Bemessungsgrundlage beim (vorgesehenen) Leistenden und eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs beim (vorgesehenen) Leistungsempfänger nicht aus.
- 19** c) Die Berichtigung des Vorsteuerabzugs wegen Rückzahlung einer solchen Voraus- beziehungsweise Anzahlung hat der BFH aber dann bejaht, wenn dem Leistungsempfänger die an den Leistenden entrichtete Anzahlung durch Zahlung eines Dritten (dort: Bürgschaftsleistung einer Bank) in Höhe der Netto-Kaufpreisrate erstattet wird (BFH-Urteil vom 17.05.2001 - V R 38/00, BFHE 195, 437, BStBl II 2003, 434, unter II.2. a.E.; BFH-Beschluss vom 14.02.2008 - V B 165/06, BFH/NV 2008, 999, unter II.2.a).
- 20** 2. Von diesen Rechtsgrundsätzen ist das FG zutreffend ausgegangen.
- 21** a) In revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise hat das FG angenommen, dass die Zahlung der X-Bank als teilweise Rückzahlung des Entgelts aus dem Leistungsverhältnis des Klägers mit der A-GmbH zu bewerten ist.
- 22** aa) Die nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 4 UStG entstandene Umsatzsteuer aus der Anzahlung des Liefergeschäfts mit der A-GmbH, die den Kläger nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 UStG zum Vorsteuerabzug berechnete, sei im Streitjahr nach § 17 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 Nr. 2 UStG entsprechend zu berichtigen.
- 23** bb) Das FG hat außerdem angenommen, dass es sich bei der Zahlung der X-Bank an den Kläger in Höhe von 236.474 € um zurückgewährtes Entgelt aus dem Leistungsverhältnis zwischen dem Kläger und der A-GmbH handelt. Denn der Vorgang --auf Grundlage eines Bürgschaftsvertrags-- stehe in unmittelbarem Zusammenhang mit dem ursprünglich vereinbarten Umsatzgeschäft zwischen dem Kläger und der A-GmbH.
- 24** b) Dies ist frei von Rechtsfehlern.
- 25** aa) Im Streitfall steht objektiv fest (vgl. hierzu BFH-Urteil vom 05.12.2018 - XI R 44/14, BFHE 263, 359, Rz 67), dass die Lieferung der sogenannten ...-Halle, für die der Kläger eine Anzahlung in Höhe von 296.214,80 € geleistet hatte, ausgeblieben ist. Nach den Feststellungen des FG geriet die A-GmbH nach Bestellung der Halle in Insolvenz. Aufgrund ihrer Mitteilung aus März 2012 war gesichert davon auszugehen, dass die Lieferung nicht mehr bewirkt werden wird. Das Ausbleiben der Lieferung ist zwischen den Beteiligten auch unstrittig.
- 26** bb) Die Anzahlung ist überdies teilweise --in dem vom FA zuletzt zutreffend berechneten Umfang-- an den Kläger zurückgezahlt worden.
- 27** cc) Die auf tatsächlichem Gebiet liegende (vgl. BFH-Urteile vom 09.11.2006 - V R 9/04, BFHE 215, 372, BStBl II

2007, 285, unter II.1.b bb; vom 22.02.2017 - XI R 17/15, BFHE 257, 169, BStBl II 2017, 812, Rz 28) Würdigung, dass die Rückzahlung in unmittelbarem Zusammenhang mit der Anzahlung steht, ist möglich und verstößt nicht gegen Grundsätze der Vertragsauslegung, Denkgesetze oder Erfahrungssätze; sie bindet daher den Senat gemäß § 118 Abs. 2 FGO (vgl. BFH-Urteile vom 25.02.2009 - IX R 76/07, BFH/NV 2009, 1268, unter II.2.; vom 11.12.2020 - IX R 33/18, BFHE 271, 63, BStBl II 2021, 488, Rz 25). Der erkennende Senat teilt im Übrigen, ohne dass es noch darauf ankäme, diese tatsächliche Würdigung durch das FG. Sie entspricht der unter II.1.c dargestellten BFH-Rechtsprechung.

- 28** dd) Dass das Bürgschaftsversprechen, worauf der Kläger verweist, zivilrechtlich von dem in Rede stehenden Umsatzgeschäft unabhängig ist, steht der Berichtigung des Vorsteuerabzugs wegen Rückzahlung nicht entgegen. Denn ob die (Rück-)Zahlung eines Entgelts als Gegenleistung für die Erbringung von Leistungen erfolgt, ist nicht nach zivilrechtlichen, sondern ausschließlich nach den vom Unionsrecht geprägten umsatzsteuerrechtlichen Maßstäben zu beurteilen (vgl. EuGH-Urteile Meo - Serviços de Comunicações e Multimédia vom 22.11.2018 C-295/17, EU:C:2018:942, Rz 68 f.; Apcoa Parking Danmark vom 20.01.2022 - C-90/20, EU:C:2022:37, Rz 46; BFH-Urteile vom 21.12.2016 - XI R 27/14, BFHE 257, 154, BStBl II 2021, 779, Rz 29; vom 13.02.2019 - XI R 1/17, BFHE 263, 560, BStBl II 2021, 785, Rz 18). Daher vermag der Senat der Einschätzung des Klägers, die Absicherung des Insolvenzrisikos durch einen Bürgschaftsvertrag genüge nicht, um einen umsatzsteuerrechtlichen Zusammenhang zu dem abgesicherten Leistungsverhältnis zu begründen, nicht zu folgen. Zum Erfolg der Revision kann dies aber schon deshalb nicht führen, weil der Kläger lediglich seine eigene tatsächliche Würdigung an die des FG setzt (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 15.09.2021 - XI R 12/21 (XI R 25/19), BFHE 274, 317, BStBl II 2022, 417, Rz 47; vom 18.10.2023 - XI R 22/20, BFH/NV 2024, 182, Rz 43).
- 29** ee) Ebenfalls zutreffend hat das FG die Höhe der Berichtigung nicht beanstandet. Im Streitjahr war der Vorsteuerabzug des Klägers --wie vom FA ausweislich der Einspruchsentscheidung zutreffend errechnet-- um 37.756,35 € zu berichtigen. Dieser Betrag entspricht dem Umsatzsteueranteil, der in den von der X-Bank erstatteten 236.474 € enthalten ist.
- 30** 3. Auch die übrigen Einwendungen des Klägers führen zu keiner abweichenden Beurteilung.
- 31** a) Als nicht durchgreifend erweist sich der Einwand, eine Berichtigung beim Kläger könne nur erfolgen, wenn die Steuer bei der A-GmbH berichtigt worden sei. Die Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 17 Abs. 1 Satz 2 UStG hängt nach der Rechtsprechung des EuGH und BFH nicht davon ab, ob die Bemessungsgrundlage beim leistenden Unternehmer nach § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG tatsächlich berichtigt wird. Für ein solches Erfordernis besteht keine Grundlage. Nach Art. 184 MwStSystRL erfolgt die Berichtigung schon dann, wenn der Vorsteuerabzug höher oder niedriger ist als der, zu dessen Vornahme der Steuerpflichtige berechtigt war (vgl. z.B. EuGH-Urteil World Comm Trading Gfz vom 28.05.2020 - C-684/18, EU:C:2020:403, Rz 41 und 43; BFH-Urteile vom 27.10.2020 - V R 20/20 (V R 61/17), BFHE 271, 257, BStBl II 2022, 575, Rz 15; vom 01.02.2022 - V R 33/18, BFHE 275, 455, BStBl II 2022, 785, Rz 20; BFH-Beschluss vom 14.05.2025 - XI B 77/24, BFH/NV 2025, 1061, Rz 4). Die Formulierung "ebenfalls" drückt keine Abhängigkeit, sondern die Gleichrangigkeit der Berichtigungspflichten auf Steuer- und Vorsteuerseite aus (ebenso Kessens in Offerhaus/Söhn/Lange, § 17 UStG Rz 82; Korf in Hartmann/Metzenmacher, Umsatzsteuergesetz, § 17 Rz 121).
- 32** b) Der weitere Einwand, die Berichtigung des Vorsteuerabzugs setze voraus, dass das Entgelt durch den Leistenden selbst an den Leistungsempfänger zurückgewährt werde, verhilft der Revision ebenfalls nicht zum Erfolg. Schon die unter II.2.c zitierte Rechtsprechung geht davon aus, dass die Rückzahlung eines Entgelts, die eine Vorsteuerberichtigung auslöst, auch von einem Dritten stammen kann. Ebenso kann eine Rückzahlung durch das Finanzamt an einen anfechtenden Dritten zur Uneinbringlichkeit im Sinne des § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG führen (vgl. BFH-Urteile vom 24.08.2023 - V R 29/21, BFHE 282, 136, BStBl II 2024, 313; vom 06.12.2023 - XI R 5/20, BFHE 282, 186, BStBl II 2024, 316). § 17 UStG findet danach auch in Dreipersonenverhältnissen Anwendung. Dahinter steht die Erwägung des § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG i.d.F. des Streitjahres (nunmehr § 10 Abs. 1 Satz 2 UStG), nach der ein "Entgelt" nicht nur dann vorliegt, wenn es vom Leistungsempfänger gezahlt wird. Die Zahlung kann in richtlinienkonformer Auslegung des Art. 73 MwStSystRL vielmehr auch von einem Dritten stammen (vgl. z.B. EuGH-Urteile Dixons Retail vom 21.11.2013 - C-494/12, EU:C:2013:758, Rz 35; Administration de l'Enregistrement, des Domaines und de la TVA, EQ vom 15.04.2021 - C-846/19, EU:C:2021:277, Rz 40; BFH-Urteil vom 17.04.2024 - XI R 13/21, BStBl II 2024, 801, Rz 42 ff.). Soweit es bei § 17 UStG korrespondierend um die Rückgewähr des Entgelts an oder durch einen Dritten geht, kann nichts anderes gelten.
- 33** c) Der Vorsteuerberichtigung in der vom FA angesetzten Höhe steht auch nicht entgegen, dass dem Kläger --wie er

meint-- "die Umsatzsteuer" noch nicht (anteilig) zurückgezahlt worden wäre, weil die X-Bank lediglich eine Bürgschaft in Höhe des Netto-Anzahlungsbetrags übernommen und nur den Nettobetrag an den Kläger zurückgezahlt habe. Die Berichtigung hat auch bei nur teilweiser Rückzahlung zu erfolgen (vgl. neben der unter II.1.c zitierten Rechtsprechung BFH-Urteil vom 02.09.2010 - V R 34/09, BFHE 231, 321, BStBl II 2011, 991, Rz 16 ff.; Stadie in Rau/Dürnwächter, Umsatzsteuergesetz, § 17 Rz 445). Der zurückgezahlte Teilbetrag ist daher in Entgelt und Umsatzsteuer aufzuteilen (vgl. EuGH-Urteile Administration de l'Enregistrement, des Domaines und de la TVA, EQ vom 15.04.2021 - C-846/19, EU:C:2021:277, Rz 93; Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy vom 21.03.2024 - C-606/22, EU:C:2024:255, Rz 26; BFH-Urteil vom 11.07.2018 - XI R 36/17, BFH/NV 2019, 419, Rz 54; BFH-Beschluss vom 31.10.2024 - V B 53/23, BFH/NV 2025, 30, Rz 18; s. auch bereits EuGH-Urteil Elida Gibbs Ltd. vom 24.10.1996 - C-317/94, EU:C:1996:400, Rz 19, 34). In dem Betrag von 236.474 € ist daher anteilig Umsatzsteuer enthalten (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 09.05.1985 - V R 103/79, BFH/NV 1985, 56; vom 17.01.1989 - VIII R 370/83, BFHE 156, 103, BStBl II 1989, 563, unter 3.b). Diese gehört nach § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG i.d.F. des Streitjahres (nunmehr § 10 Abs. 1 Satz 2 UStG) nicht zur Bemessungsgrundlage und ist daher herauszurechnen (37.756,35 €). Die Annahme, im zurückgezahlten Betrag sei keine Umsatzsteuer enthalten, ist danach unzutreffend.

- 34** 4. Die vom Kläger erhobenen Verfahrensrügen hat der Senat geprüft. Er erachtet diese nicht für durchgreifend und sieht insoweit von einer weiteren Begründung ab (§ 126 Abs. 6 Satz 1 FGO).
- 35** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

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