

Urteil vom 09. April 2026, VI R 31/24

Unzumutbarkeit der Rückkehr an den Wohnsitz aus beruflichen Gründen im Sinne des Art. 15a Abs. 2 DBA-Schweiz 1971/2010

ECLI:DE:BFH:2026:U.090426.VIR31.24.0

BFH VI. Senat

DBA CHE 1971 Art 4 Abs 2 Buchst a, DBA CHE 1971 Art 15 Abs 1, DBA CHE 1971 Art 15a Abs 1 S 1, DBA CHE 1971 Art 15a Abs 2, DBA CHE 1971 Art 24 Abs 1 Nr 1 Buchst d, DBA FRA Art 13 Abs 4, EStG § 1 Abs 1 S 1, EStG § 2 Abs 1 S 1, EStG § 19 Abs 1, EStG § 32b Abs 1 S 1 Nr 3, EStG § 50d Abs 8, FGO § 96 Abs 1 S 1, FGO § 118 Abs 2, AO § 2 Abs 2, VtrRKonvG Art 31, EStG VZ 2019

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 12. Juni 2024, Az: 2 K 2189/21

Leitsätze

Eine Nichtrückkehr aufgrund der Arbeitsausübung im Sinne des Art. 15a Abs. 2 DBA-Schweiz 1971/2010 liegt vor, wenn die Rückkehr an den Wohnsitz aus beruflichen Gründen nicht möglich oder nicht zumutbar ist. Dies bestimmt sich nach den Umständen des Einzelfalls, insbesondere nach arbeitsbezogenen Besonderheiten, und kann nicht allein anhand pauschaler Kriterien, insbesondere der Entfernung zwischen Wohn- und Tätigkeitsort, entschieden werden.

Tenor

Die Revision des Beklagten gegen das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 12.06.2024 - 2 K 2189/21 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) lebte im Streitjahr (2019) mit seiner Ehefrau und den beiden Kindern im Inland.
- 2** Er war seit 01.08.2015 in der Schweizerischen Eidgenossenschaft (Schweiz) mit einem Beschäftigungsumfang von 90 % nichtselbständig tätig und arbeitete jeden zweiten Freitag nicht. Im Streitjahr hatte er ein Zimmer am Tätigkeitsort zum gelegentlichen Übernachten angemietet. Die kürzeste Wegstrecke mit dem Kfz zwischen dem inländischen Wohnort und dem Schweizer Tätigkeitsort betrug zwischen 90 und 97 km, die Fahrzeit lag bei einer Stunde 15 Minuten bis zwei Stunden.
- 3** An mindestens 54 Übernachtungstagen arbeitete der Kläger jeweils länger als zehn Stunden und nahm am nächsten Morgen gegen 06:00 Uhr die Arbeit wieder auf. In der Regel übernachtete der Kläger montags und jeden zweiten Donnerstag in der Schweiz. Sonntags arbeitete und übernachtete er nach Absprache mit seinem Arbeitgeber nur einmal (am 01.12.2019) in der Schweiz. Am 25.02.2019 arbeitete er in der Französischen Republik (Frankreich) und übernachtete auf den 26.02.2019 auch dort.
- 4** Vom Bruttolohn des Klägers wurde im Streitjahr Schweizer Quellensteuer einbehalten.
- 5** In seiner Steuererklärung für das Streitjahr erklärte der Kläger, an zwölf Arbeitstagen von seinem Heimarbeitsplatz in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland) aus gearbeitet zu haben. Den entsprechenden Anteil des Arbeitslohnes behandelte er als im Inland steuerpflichtig, den verbleibenden Anteil als steuerfrei und lediglich dem

Progressionsvorbehalt unterliegend, da er an 62 Tagen aufgrund seiner Tätigkeit am Tätigkeitsort übernachtet habe.

- 6 Der Beklagte und Revisionskläger (Finanzamt --FA--) folgte dem nicht, sondern unterwarf den Arbeitslohn im Einkommensteuerbescheid für 2019 in voller Höhe der inländischen Besteuerung.
- 7 Der hiergegen nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobenen Klage gab das Finanzgericht (FG) statt.
- 8 Mit der Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts.
- 9 Es beantragt,
das Urteil des FG Baden-Württemberg vom 12.06.2024 - 2 K 2189/21 aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 10 Der Kläger beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 11 Die Revision des FA ist unbegründet und zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zutreffend entschieden, dass der Kläger kein Grenzgänger im Sinne des Art. 15a Abs. 2 des Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 11.08.1971 (BGBl II 1972, 1022, BStBl I 1972, 519) i.d.F. des Änderungsprotokolls vom 27.10.2010 (BGBl II 2011, 1092, BStBl I 2012, 513) --DBA-Schweiz 1971/2010-- ist.
- 12 1. Der Kläger ist im Streitjahr aufgrund seines inländischen Wohnsitzes in Deutschland mit seinem Welteinkommen einschließlich der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes --EStG--) aus der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig (§ 1 Abs. 1 Satz 1 EStG).
- 13 2. Er ist im Streitjahr auch gemäß Art. 4 Abs. 2 Buchst. a DBA-Schweiz 1971/2010 abkommensrechtlich in Deutschland ansässig. Denn der Kläger verfügte sowohl in Deutschland als auch in der Schweiz über eine ständige Wohnstätte im Sinne des Art. 4 Abs. 2 Buchst. a Satz 1 DBA-Schweiz 1971/2010 und hatte den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen gemäß Art. 4 Abs. 2 Buchst. a Satz 2 DBA-Schweiz 1971/2010 in Deutschland. Aufgrund des Zusammenlebens mit seiner Familie im Inland unterhielt er die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen mit dem Vertragsstaat Deutschland.
- 14 3. Das Deutschland nach innerstaatlichem Recht zustehende Besteuerungsrecht ist jedoch insofern beschränkt, als Deutschland nach Art. 15 Abs. 1 Satz 2, Art. 24 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. d DBA-Schweiz 1971/2010 die Einkünfte des Klägers aus der Schweiz freizustellen hat, soweit der Kläger in der Schweiz tätig geworden ist. Insbesondere ist das Besteuerungsrecht nicht nach Art. 15a Abs. 1 Satz 1 DBA-Schweiz 1971/2010 Deutschland zugewiesen, da der Kläger kein Grenzgänger im Sinne des Art. 15a Abs. 2 DBA-Schweiz 1971/2010 ist.
- 15 a) Nach Art. 15 Abs. 1 DBA-Schweiz 1971/2010 können vorbehaltlich der Art. 15a bis 19 Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit wird in dem anderen Vertragsstaat ausgeübt (Satz 1). Wird die Arbeit dort ausgeübt, so können die dafür bezogenen Vergütungen in dem anderen Staat besteuert werden (Satz 2).
- 16 aa) Die von dem Kläger aus seiner in der Schweiz ausgeübten (abhängigen) Beschäftigung bezogenen Vergütungen konnten folglich in der Schweiz besteuert werden.
- 17 bb) Die Voraussetzungen des Art. 15 Abs. 2 DBA-Schweiz 1971/2010 liegen nicht vor. Insbesondere wurden die Vergütungen des Klägers von einem in der Schweiz ansässigen Arbeitgeber gezahlt (Art. 15 Abs. 2 Buchst. b DBA-Schweiz 1971/2010).
- 18 b) Hieran ändert auch Art. 15a Abs. 1 Satz 1 DBA-Schweiz 1971/2010 nichts, der das Besteuerungsrecht an Gehältern, Löhnen und ähnlichen Vergütungen, die ein Grenzgänger aus unselbständiger Arbeit bezieht, dem

Ansässigkeitsstaat zuweist.

- 19** aa) Nach Art. 15a Abs. 2 DBA-Schweiz 1971/2010 ist Grenzgänger im Sinne des Art. 15a Abs. 1 DBA-Schweiz 1971/2010 jede in einem Vertragsstaat (hier Deutschland) ansässige Person, die in dem anderen Vertragsstaat (hier der Schweiz) ihren Arbeitsort hat und von dort regelmäßig an ihren Wohnsitz zurückkehrt. Kehrt diese Person nicht jeweils nach Arbeitsende an ihren Wohnsitz zurück, entfällt die Grenzgängereigenschaft nur dann, wenn die Person bei einer Beschäftigung während des gesamten Kalenderjahres an mehr als 60 Arbeitstagen aufgrund ihrer Arbeitsausübung nicht an ihren Wohnsitz zurückkehrt (sogenannte Nichtrückkehrtage).
- 20** bb) Zwar kehrte der Kläger nach den bindenden Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) mehrmals wöchentlich und damit regelmäßig an seinen Wohnsitz zurück. Denn eine regelmäßige Rückkehr setzt keine Mindestanzahl an Grenzüberquerungen voraus (ausführlich hierzu Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 01.06.2022 - I R 32/19, BFHE 277, 279, Rz 24 ff.).
- 21** cc) Das FG ist aber in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise zu dem Ergebnis gelangt, dass der Kläger an mehr als 54 Tagen im Streitjahr aufgrund seiner Arbeitsausübung nicht an seinen Wohnsitz zurückgekehrt ist.
- 22** aaa) Das FG hat dabei zunächst die relevante Zahl der Nichtrückkehrtage angesichts der Teilzeittätigkeit des Klägers zu Recht auf 54 gekürzt.
- 23** Nach Ziff. II.4. des Verhandlungsprotokolls zum Änderungsprotokoll vom 18.12.1991 (BGBl II 1993, 1889, BStBl I 1993, 929) --Verhandlungsprotokoll-- wird bei einem Teilzeitbeschäftigten, der nur tageweise im anderen Staat beschäftigt ist, die Anzahl von 60 unschädlichen Tagen durch proportionale Kürzung im Verhältnis der Arbeitstage herabgesetzt. Diese Bestimmung enthält eine verbindliche Vorgabe für die Auslegung des Art. 15a Abs. 2 DBA-Schweiz 1971/2010 (s. BFH-Urteil vom 27.08.2008 - I R 10/07, BFHE 222, 546, BStBl II 2009, 94, unter II.2.a, m.w.N.). Aus Ziff. II.2. des Verhandlungsprotokolls ergibt sich, dass Arbeitstage im Sinne des Art. 15a DBA-Schweiz 1971/2010 die in dem Arbeitsvertrag vereinbarten Tage sind.
- 24** Vorliegend hat das FG bindend festgestellt (§ 118 Abs. 2 FGO), dass der im Arbeitsvertrag vereinbarten Teilzeitbeschäftigung von 90 % dadurch genügt wurde, dass der Kläger jeden zweiten Freitag --und damit tageweise-- nicht arbeitete. Revisionsrechtlich relevante Fehler des FG sind dabei entgegen der Auffassung des FA nicht ersichtlich.
- 25** bbb) (1) Zudem muss feststehen, dass der Steuerpflichtige tatsächlich nicht an seinen Wohnsitz zurückgekehrt ist. Die Beweislast hierfür trägt der Steuerpflichtige (BFH-Urteil vom 15.09.2004 - I R 67/03, BFHE 207, 452, BStBl II 2010, 155, unter II.6.). Eine Schätzung der Zahl der Nichtrückkehrtage kommt nicht in Betracht (z.B. BFH-Urteil vom 03.11.2010 - I R 4/10, Rz 18).
- 26** (2) In nicht zu beanstandender Weise ist das FG vorliegend zu dem Schluss gelangt, dass der Kläger an mehr als 54 Tagen im Kalenderjahr tatsächlich nicht an seinen Wohnsitz zurückgekehrt ist.
- 27** Gemäß § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO entscheidet das Gericht nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung. Die Beweiswürdigung des FG kann in einem Revisionsverfahren nur darauf überprüft werden, ob die Schlussfolgerungen des FG aus den verfahrensrechtlich einwandfrei festgestellten Tatsachen mit den allgemeinverbindlichen Grundsätzen der Beweiswürdigung, insbesondere den allgemeinen Erfahrungssätzen und den Denkgesetzen, vereinbar sind (§ 118 Abs. 2 FGO; vgl. Senatsbeschluss vom 14.03.2008 - VI B 122/07, unter 3., m.w.N.). Ist demgemäß die Würdigung durch das Tatsachengericht zwar nicht zwingend, aber doch möglich, so ist sie revisionsrechtlich bindend (Senatsurteil vom 09.05.2019 - VI R 43/16, Rz 18, m.w.N.).
- 28** Das FG hat im Streitfall seiner Beweiswürdigung die ihm vorliegenden Beweismittel, insbesondere die Kartenzahlungsbelege des Klägers, die Zeugenaussagen und die Angaben des Klägers im Rahmen seiner informatorischen Befragung, umfassend zugrunde gelegt und einer detaillierten Prüfung unterzogen. Dabei hat es die Angaben des Klägers in Bezug auf jeden einzelnen geltend gemachten Übernachtungstag auf ihre Schlüssigkeit hin überprüft und --auch unter Berücksichtigung des nicht völlig widerspruchsfreien klägerischen Vortrags-- als glaubhaft eingestuft. Eine unzulässige Schätzung von Besteuerungsgrundlagen ist hierin entgegen der Auffassung des FA nicht zu sehen. Der Umstand, dass ein zu würdigender Sachverhalt auch eine andere Schlussfolgerung als die gefundene zulässt, stellt keinen revisionsrechtlich relevanten Verfahrensfehler dar.
- 29** ccc) Weiter hat das FG zutreffend entschieden, dass der Kläger an den relevanten Tagen aufgrund seiner Arbeitsausübung nicht an seinen inländischen Wohnort zurückgekehrt ist.

- 30** (1) Die Nichtrückkehr ist durch die Arbeitsausübung veranlasst, wenn die Rückkehr aus beruflichen Gründen nicht möglich oder nicht zumutbar war (z.B. BFH-Urteile vom 15.09.2004 - I R 67/03, BFHE 207, 452, BStBl II 2010, 155, unter II.4., und vom 11.11.2009 - I R 50/08, BFH/NV 2010/647, unter II.2.c bb).
- 31** Dabei ist eine (Mit-)Berücksichtigung der Fahrzeit bei der Beurteilung der Unzumutbarkeit nicht ausgeschlossen. Da der Wortlaut des DBA-Schweiz 1971/2010 keinen Ortsbezug aufweist, kann die Entfernung beziehungsweise Fahrzeit zwischen Wohnort und Arbeitsplatz aber nur im Rahmen der Auslegung des Merkmals "auf Grund der Arbeitsausübung" Bedeutung erlangen (s. BFH-Urteil vom 01.06.2022 - I R 32/19, BFHE 277, 279, Rz 15, 18). Dies wird der Prämisse gerecht, dass die Entscheidung des Grenzpendlers, nach der Arbeit an den Hauptwohnsitz zurückzukehren, typischerweise durch ein Zusammenspiel privater und beruflicher Gründe veranlasst ist. Sie berücksichtigt auch die engere Bindung des Steuerpflichtigen zum Ansässigkeitsstaat als Grund für die Zuweisung des Besteuerungsrechts an diesen (s.a. BFH-Urteile vom 11.11.2009 - I R 15/09, BFHE 227, 419, BStBl II 2010, 602, unter II.2. c aa bbb, und vom 30.09.2020 - I R 37/17, BFHE 271, 120, Rz 21, sowie Senatsbeschluss vom 19.09.2025 - VI B 3/25, Rz 9).
- 32** Ob sich die Rückkehr mithin als "nicht möglich oder nicht zumutbar" erweist, ist im Übrigen eine Frage des Einzelfalls und kann nicht allein anhand pauschaler Kriterien bestimmt werden. So können dabei zum Beispiel neben den Fahrzeiten auch andere arbeitsbezogene Aspekte, insbesondere Arbeitszeiten und sonstige Umstände oder Anforderungen des Berufs (mit-)berücksichtigt werden.
- 33** (2) Das FG hat rechtsfehlerfrei das Vorliegen arbeitsbezogener Besonderheiten (wie insbesondere die Art der Tätigkeit, den Arbeitsbeginn, das Arbeitsende) bejaht, die dazu führen, dass eine Rückkehr an den festgestellten Übernachtungstagen vorliegend unzumutbar war, mithin eine Nichtrückkehr aufgrund der Arbeitsausübung vorlag.
- 34** Dabei hat das FG nicht --wie das FA meint-- pauschal auf die verbleibende Zeit am Wohnort abgestellt. Vielmehr hatte der Kläger nach den bindenden Feststellungen des FG an den Nichtrückkehrtagen Arbeitszeiten von rund zehn Stunden, begann an den darauffolgenden Tagen bereits um 06:00 Uhr wieder mit der Arbeit und hatte eine Fahrzeit von insgesamt etwa drei Stunden. Unter Würdigung dessen ist das FG revisionsfehlerfrei zu der Überzeugung gelangt, dass dem Kläger eine Rückkehr nicht zumutbar war.
- 35** (3) Soweit sich das FA auf die ab 01.01.2019 geltende Konsultationsvereinbarung vom 12.10.2018 betreffend die Nichtrückkehr eines Grenzgängers aufgrund der Arbeitsausübung nach Art. 15a Abs. 2 DBA-Schweiz 1971/2010 --Konsultationsvereinbarung-- (Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen --BMF-- vom 25.10.2018, BStBl I 2018, 1103) beruft, kann dieser Vortrag der Revision nicht zum Erfolg verhelfen.
- 36** Die Konsultationsvereinbarung sieht vor, dass die Rückkehr an den Wohnsitz bei Benutzung eines Kfz aus beruflichen Gründen "insbesondere" nicht möglich oder nicht zumutbar ist, wenn die kürzeste Straßenentfernung für die einfache Wegstrecke über 100 km oder die schnellste Verbindung zu den allgemein üblichen Pendelzeiten bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel für die einfache Wegstrecke länger als 1,5 Stunden beträgt.
- 37** Zwar kommt einer zwischenstaatlichen Konsultationsvereinbarung --in Einklang mit den Grundsätzen zur Auslegung von Verträgen nach Art. 31 des Wiener Übereinkommens über das Recht der Verträge vom 23.05.1969 (BGBl II 1985, 927), in innerstaatliches Recht transformiert seit Inkrafttreten des Zustimmungsgesetzes vom 03.08.1985 (BGBl II 1985, 926) am 20.08.1987 (BGBl II 1987, 757)-- Bedeutung für die Auslegung der Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei "Grenzmarke" für das richtige Abkommensverständnis ist jedoch der Abkommenswortlaut. Wird das in der Konsultationsvereinbarung gefundene Abkommensverständnis durch den Wortlaut nicht gedeckt, kann die Vereinbarung die Abkommensauslegung durch die Gerichte nicht beeinflussen oder die Gerichte gar binden (s. zuletzt Senatsurteile vom 01.08.2024 - VI R 23/22, BFHE 286, 1, Rz 48, und vom 20.03.2025 - VI R 24/22, Rz 20, jeweils m.w.N.).
- 38** So verhält es sich auch im Streitfall. Denn unabhängig davon, dass entgegen der Auffassung des FA bereits der Wortlaut der Vereinbarung durch Verwendung des Wortes "insbesondere" Interpretationsspielraum lässt, definiert Art. 15a Abs. 2 DBA-Schweiz 1971/2010 den Grenzgänger losgelöst von der Entfernung beziehungsweise der Fahrzeit zwischen Wohnort und Arbeitsplatz. Die Vorschrift enthält auch sonst keinerlei Ortsbezug. Damit bestehen für die Eigenschaft eines Grenzgängers nach dem Abkommenswortlaut keine örtlichen Einschränkungen, so dass die Voraussetzungen eines Grenzgängers im Sinne des Art. 15a DBA-Schweiz 1971/2010 auch bei großen Entfernungen zwischen Wohn- und Arbeitsort erfüllt sein können. Daraus folgt dann aber auch, dass die Zumutbarkeit der Rückreise an keiner Entfernung oder Reisedauer ausgemacht werden kann (ebenso Wagner/Parenko, Lohnsteuer, 6. Ed. 2025, Q. Rz 1467).

- 39 Hieran ändern auch die vom FA in Einklang mit der Konsultationsvereinbarung vorgetragenen Praktikabilitätsabwägungen nichts.
- 40 Etwas anderes ergibt sich auch nicht dadurch, dass der Gesetzgeber mit § 2 Abs. 2 der Abgabenordnung eine Ermächtigungsgrundlage geschaffen hat, wonach das BMF ermächtigt wird, zur Sicherung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung oder doppelten Nichtbesteuerung mit Zustimmung des Bundesrates Rechtsverordnungen zur Umsetzung von Konsultationsvereinbarungen zu erlassen. Denn die vorliegende Konsultationsvereinbarung wurde nicht in die bestehende Deutsch-Schweizerische Konsultationsvereinbarungsverordnung integriert.
- 41 ddd) Die Frage, ob sich auch die Übernachtung am 01.12.2019, und damit ausnahmsweise ein Sonntag, grundsätzlich als Nichtrückkehrtag qualifizieren kann, kann dahingestellt bleiben. Denn das FG ist unabhängig hiervon bereits von 61 Nichtrückkehrtagen ausgegangen.
- 42 c) Das Besteuerungsrecht für die Arbeit in Frankreich ist im Verhältnis mit der Schweiz nicht eingeschränkt. Vielmehr steht nach Art. 15 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 DBA-Schweiz 1971/2010 das Besteuerungsrecht ausschließlich Deutschland zu. Gleiches gilt für die zwölf Arbeitstage im Homeoffice in Deutschland.
- 43 d) Die Lohneinkünfte des Klägers sind somit nach Art. 24 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. d DBA-Schweiz 1971/2010 in Deutschland unter Berücksichtigung des Progressionsvorbehalts nach § 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG freizustellen, soweit der Kläger in der Schweiz tätig geworden ist.
- 44 4. Das Besteuerungsrecht fällt schließlich nicht gemäß § 50d Abs. 8 EStG an Deutschland zurück, da der gesamte Arbeitslohn des Klägers in der Schweiz der Quellenbesteuerung unterlag.
- 45 5. Das Besteuerungsrecht Deutschlands bezüglich der Arbeit in Frankreich wird auch nicht durch das Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung mit Frankreich beschränkt. Denn Art. 13 Abs. 4 des Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Französischen Republik zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen und über gegenseitige Amts- und Rechtshilfe auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie der Gewerbesteuer und der Grundsteuern vom 21.07.1959 (BGBl II 1961, 398, BStBl I 1961, 343) i.d.F. des Zusatzabkommens vom 31.03.2015 (BGBl II 2015, 1335, BStBl I 2016, 518) sieht vor, dass die hierauf entfallenden Einkünfte nur in Deutschland besteuert werden können.
- 46 6. Da im Übrigen hinsichtlich der Höhe der Steuer kein Streit besteht, sieht der Senat von weiteren Ausführungen hierzu ab.
- 47 7. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de