

Beschluss vom 06. Februar 2014, II B 129/13

NZB: Anforderungen an die Begründung; Bedeutung des § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 und Satz 3 FGO - Urteilsbegründung - Rüge sog. qualifizierte Rechtsanwendungsfehler

BFH II. Senat

FGO § 96 Abs 1 S 1, FGO § 96 Abs 1 S 3, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 3 S 3, ZPO § 295 Abs 1, FGO § 155, FGO § 105 Abs 2 Nr 5, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, FGO § 118 Abs 2

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 21. Oktober 2013, Az: 3 K 252/13

Leitsätze

1. NV: Mit der Rüge, das FG habe die Grundsätze über die Verteilung der Feststellungslast oder über eine Minderung des Beweismaßes fehlerhaft beurteilt oder Erfahrungssätze oder Denkgesetze verletzt, wird kein Verfahrensmangel, sondern ein Fehler bei der Anwendung materiellen Rechts geltend gemacht.
2. NV: Zur ordnungsgemäßen Begründung der Sachaufklärungsrüge muss der Beschwerdeführer insbesondere darlegen, welche konkreten Tatsachen sich bei einer weiteren Sachaufklärung voraussichtlich ergeben hätten und inwiefern diese Tatsachen auf der Grundlage des materiell-rechtlichen Standpunkts des FG zu einer anderen Entscheidung hätten führen können. Außerdem können Darlegungen zur Frage eines Rügeverlustes gemäß § 155 FGO i. V. m. § 295 Abs. 1 ZPO geboten sein.
3. NV: Bei der Begründung einer Divergenz muss der Beschwerdeführer von den vom FG getroffenen tatsächlichen Feststellungen ausgehen.
4. NV: Ein Verstoß gegen die verfahrensrechtlichen Pflichten aus § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO liegt insbesondere vor, wenn das FG eine nach Aktenlage feststehende Tatsache, die richtigerweise in die Beweiswürdigung hätte einfließen müssen, unberücksichtigt gelassen oder seiner Feststellung einen Sachverhalt zugrunde gelegt hat, der dem schriftlichen oder protokollierten Vorbringen der Beteiligten nicht entspricht, und die angefochtene Entscheidung darauf beruht, nicht aber allein deshalb, weil das FG nicht alle im Einzelfall gegebenen Umstände im Urteil erörtert hat.
5. NV: § 96 Abs. 1 Satz 3 FGO stellt an die Begründung eines Urteils keine höheren Anforderungen als § 105 Abs. 2 Nr. 5 FGO.

Gründe

- 1** Die Beschwerde ist unzulässig. Ihre Begründung entspricht nicht den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO). Danach müssen in der Beschwerdebegründung die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO dargelegt werden.
- 2** 1. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) hat das Vorliegen eines Verfahrensmangels (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) nicht schlüssig dargelegt.
- 3** a) Aus der Beschwerdebegründung geht nicht schlüssig hervor, dass der von der Klägerin gerügte Verstoß gegen § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO vorliege.
- 4** aa) Nach § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO entscheidet das Gericht nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung. Zum Gesamtergebnis des Verfahrens gehört auch die Auswertung des Inhalts der dem Gericht vorliegenden Akten. Ein Verstoß gegen die verfahrensrechtlichen Pflichten aus § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO liegt insbesondere vor, wenn das Finanzgericht (FG) eine nach Aktenlage feststehende Tatsache, die richtigerweise in die Beweiswürdigung hätte einfließen müssen, unberücksichtigt gelassen oder seiner Feststellung einen Sachverhalt zugrunde gelegt hat, der dem schriftlichen oder protokollierten Vorbringen der Beteiligten nicht entspricht, und die angefochtene Entscheidung darauf beruht (Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom

22. März 2011 X B 151/10, BFH/NV 2011, 1165, Rz 11, und vom 25. Juli 2012 X B 144/11, BFH/NV 2012, 1982, Rz 11, je m.w.N.). § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO gebietet jedoch nicht, alle im Einzelfall gegebenen Umstände im Urteil zu erörtern. Es ist vielmehr grundsätzlich davon auszugehen, dass das FG auch denjenigen Akteninhalt bei der Gesamtwürdigung berücksichtigt hat, mit dem es sich in den schriftlichen Entscheidungsgründen nicht ausdrücklich auseinandergesetzt hat (BFH-Beschluss in BFH/NV 2012, 1982, Rz 11, m.w.N.). Ein Verfahrensmangel liegt nur vor, wenn das finanzgerichtliche Urteil i.S. des § 119 Nr. 6 FGO nicht mit Gründen versehen ist (vgl. dazu unten 1.b aa). § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO wird auch nicht deshalb verletzt, weil das FG den ihm vorliegenden Akteninhalt nicht entsprechend den Vorstellungen eines Beteiligten gewürdigt hat (BFH-Beschluss vom 5. Januar 2007 II B 31/06, BFH/NV 2007, 972, unter II.1.a).

- 5 bb) Den Vorwurf, das FG habe gegen die verfahrensrechtlichen Pflichten aus § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO verstoßen, hat die Klägerin nach diesen Grundsätzen nicht schlüssig begründet. Aus der Beschwerdebegründung geht nicht hervor, dass das Urteil des FG i.S. des § 119 Nr. 6 FGO nicht mit Gründen versehen sei (vgl. dazu unten 1.b bb). Dass das FG aus dem Tatsachenvortrag der Klägerin insbesondere auch hinsichtlich der Grundschulden nicht dieselben Folgerungen wie die Klägerin gezogen hat, betrifft die Anwendung materiellen Rechts und nicht von Verfahrensrecht.
- 6 Im Kern ihres Vorbringens wendet sich die Klägerin gegen die Sachverhalts- und Beweiswürdigung des FG. Einen Verfahrensmangel i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO macht sie damit nicht geltend. Fehler in der Sachverhalts- und Beweiswürdigung durch das FG stellen (soweit es nicht um die Frage geht, ob das FG zu Recht durch ein Prozessurteil entschieden hat, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 11. September 2013 I B 79/13, BFH/NV 2014, 161, und vom 16. Oktober 2013 IX B 73/13, BFH/NV 2014, 178) keine Verfahrensmängel, sondern materiell-rechtliche Fehler dar (BFH-Beschluss vom 9. Oktober 2013 X B 239/12, BFH/NV 2014, 65, Rz 12, m.w.N.). Gleiches gilt auch für eine fehlerhafte Beurteilung der Grundsätze über die Verteilung der Feststellungslast --objektive Beweislast-- (BFH-Beschlüsse vom 19. Februar 2002 V B 52/01, BFH/NV 2002, 956, unter II.5.; vom 21. Februar 2005 VIII B 209/03, BFH/NV 2005, 1123, unter 2.; vom 15. Mai 2007 I B 120/06, BFH/NV 2007, 1686, unter II.4., und vom 7. Oktober 2011 VII S 6/11 (PKH), BFH/NV 2012, 242, Rz 10) und über eine Minderung des Beweismaßes (BFH-Beschluss in BFH/NV 2005, 1123, unter 2.). Die Ausführungen in dem von der Klägerin angeführten BFH-Beschluss vom 2. April 2002 X B 56/01 (BFH/NV 2002, 947), wonach die Anwendung falscher Beweisregeln durch das FG einen Verfahrensfehler begründet, können sich danach nur auf die Verfahrensvorschriften beziehen, die die Erforschung des Sachverhalts (§ 76 Abs. 1 FGO) und die Beweiserhebung (§ 82 FGO i.V.m. §§ 358 bis 371, 372 bis 377, 380 bis 382, 386 bis 414 und 450 bis 494 der Zivilprozessordnung --ZPO--, §§ 83 bis 89 FGO) betreffen.
- 7 Die Verletzung von Erfahrungssätzen und Denkgesetzen durch das FG ist ebenfalls der Anwendung materiellen Rechts zuzuordnen und damit der Rüge eines Verfahrensmangels entzogen (BFH-Beschluss in BFH/NV 2007, 972, unter II.1.b), und zwar auch dann, wenn sich dieser Fehler auf die Würdigung von Tatsachen erstreckt (BFH-Beschluss in BFH/NV 2011, 1165, Rz 9). Der Prüfungsmaßstab im Beschwerdeverfahren wegen Nichtzulassung der Revision unterscheidet sich dadurch vom Revisionsverfahren, in dem die Verletzung von Erfahrungssätzen und Denkgesetzen als Fehler der Rechtsanwendung zu beachten ist (BFH-Urteile vom 23. August 1994 VII R 93/93, BFH/NV 1995, 572, und vom 12. April 2007 VI R 36/04, BFH/NV 2007, 1851, unter II.2.b).
- 8 b) Die Klägerin hat die Rüge, das FG habe gegen seine Verpflichtung aus § 96 Abs. 1 Satz 3 FGO verstoßen, ebenfalls nicht schlüssig begründet.
- 9 aa) Nach dieser Vorschrift sind im Urteil die Gründe anzugeben, die für die richterliche Überzeugung leitend gewesen sind. Eine Erörterung aller im Einzelfall gegebenen Umstände im Urteil gebietet die Vorschrift nicht. § 96 Abs. 1 Satz 3 FGO stellt an die Begründung eines Urteils keine höheren Anforderungen als § 105 Abs. 2 Nr. 5 FGO. Ein Urteil ist nur dann i.S. des § 119 Nr. 6 FGO nicht mit Gründen versehen, wenn die Urteilsgründe ganz oder zum Teil fehlen und sie den Prozessbeteiligten keine Kenntnis darüber vermitteln, auf welchen Feststellungen, Erkenntnissen und rechtlichen Überlegungen das Urteil beruht. Dies erfordert nicht, dass jedes Vorbringen der Beteiligten im Einzelnen erörtert werden müsste. Ein Verfahrensmangel i.S. von § 119 Nr. 6 FGO liegt erst dann vor, wenn den Beteiligten die Möglichkeit entzogen ist, die getroffene Entscheidung auf ihre Rechtmäßigkeit hin zu überprüfen (BFH-Beschlüsse vom 11. April 2012 X B 56/11, BFH/NV 2012, 1331, und vom 26. September 2012 III B 222/10, BFH/NV 2013, 71, Rz 39). Bei nur zum Teil fehlenden Entscheidungsgründen setzt eine Verletzung des § 105 Abs. 2 Nr. 5 FGO grobe Begründungsmängel in einem Ausmaß voraus, dass die vom FG fixierten Entscheidungsgründe zum Nachweis der Rechtmäßigkeit des Urteilsspruchs schlechterdings ungeeignet erscheinen und den Beteiligten keine (hinlängliche) Kenntnis darüber vermitteln, auf welchen Feststellungen, Erkenntnissen und rechtlichen Erwägungen das Urteil beruht (BFH-Beschluss in BFH/NV 2013, 71, Rz 39).

- 10** bb) Dass diese Voraussetzungen im Streitfall erfüllt seien, hat die Klägerin nicht schlüssig dargelegt und ist im Übrigen auch nicht ersichtlich. Das FG hat sich mit der Problematik der Streitsache sowohl in rechtlicher als auch in tatsächlicher Hinsicht auseinandergesetzt und dabei sowohl das Vorbringen der Beteiligten als auch das Ergebnis der kriminaltechnischen Untersuchung berücksichtigt. Wie die eingehende Auseinandersetzung der Klägerin mit der Vorentscheidung zeigt, sind deren Gründe geeignet, den Beteiligten Kenntnis darüber zu vermitteln, auf welchen Feststellungen, Erkenntnissen und rechtlichen Erwägungen das Urteil beruht.
- 11** c) Mit der Rüge, das FG hätte den Sachverhalt weiter aufklären müssen, macht die Klägerin ebenfalls einen Verfahrensmangel nicht schlüssig geltend. Insbesondere fehlt es an Ausführungen zu der Frage, warum sie das Recht, das Unterlassen einer weiteren Aufklärung des Sachverhalts zu rügen, nicht durch das Unterlassen einer diesbezüglichen Rüge in der mündlichen Verhandlung, in der sie durch einen Rechtsanwalt sachkundig vertreten war, gemäß § 155 FGO i.V.m. § 295 Abs. 1 ZPO verloren habe (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 31. Januar 1989 VII B 162/88, BFHE 155, 498, BStBl II 1989, 372; vom 12. Oktober 2012 III B 212/11, BFH/NV 2013, 78, Rz 6, und vom 25. Oktober 2013 VI B 144/12, BFH/NV 2014, 181, Rz 11).
- 12** Die Klägerin hat ferner nicht, wie erforderlich (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 30. September 2013 III B 20/12, BFH/NV 2014, 58, Rz 5), substantiiert dargelegt, welche konkreten, vom FG nicht bereits als wahr unterstellten Tatsachen sich bei einer weiteren Sachaufklärung voraussichtlich ergeben hätten und inwiefern diese Tatsachen auf der Grundlage des --ggf. auch unrichtigen-- materiell-rechtlichen Standpunkts des FG zu einer anderen Entscheidung hätten führen können. Darüber hinaus brauchen nach der Rechtsprechung des BFH (Beschluss vom 24. September 2013 XI B 75/12, BFH/NV 2014, 164, Rz 14, m.w.N.) Beweisermittlungs- oder -ausforschungsanträge, die so unbestimmt sind, dass im Grunde erst die Beweiserhebung selbst die entscheidungserheblichen Tatsachen und Behauptungen aufdecken kann, vom FG regelmäßig nicht befolgt zu werden.
- 13** 2. Die Klägerin hat auch nicht den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechend dargelegt, dass die Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) wegen einer Abweichung des Urteils des FG von anderen Entscheidungen zuzulassen sei.
- 14** a) Die Zulassung der Revision aus diesem Grund setzt voraus, dass das FG in einer Rechtsfrage von der Entscheidung eines anderen Gerichts abgewichen ist, dass dabei über dieselbe Rechtsfrage entschieden wurde und diese für beide Entscheidungen rechtserheblich war, dass die Entscheidungen zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sind, dass die abweichend beantwortete Rechtsfrage im Revisionsverfahren geklärt werden kann und dass eine Entscheidung des BFH zur Wahrung der Rechtseinheit erforderlich ist (z.B. BFH-Beschlüsse vom 31. März 2010 IV B 131/08, BFH/NV 2010, 1487, und in BFH/NV 2014, 58, Rz 3). Ferner muss das Urteil des FG im Grundsätzlichen von der Divergenzentscheidung abweichen (BFH-Beschluss vom 22. April 2013 IX B 181/12, BFH/NV 2013, 1267, Rz 2, m.w.N.). Es genügt nicht, wenn das FG Rechtsprechungsgrundsätze auf die Besonderheiten des Einzelfalls fehlerhaft angewendet hat (BFH-Beschlüsse vom 8. August 2013 II B 3/13, BFH/NV 2013, 1805, Rz 5, m.w.N., und vom 19. August 2013 IX B 67/13, BFH/NV 2013, 1797, Rz 2).
- 15** b) Zur schlüssigen Darlegung einer solchen Abweichungsrüge muss der Beschwerdeführer tragende und abstrakte Rechtssätze aus dem angefochtenen FG-Urteil einerseits und aus den behaupteten, genau bezeichneten Divergenzentscheidungen andererseits herausarbeiten und einander gegenüberstellen, um so die behauptete Abweichung zu verdeutlichen (z.B. BFH-Beschlüsse vom 11. März 2011 III B 76/10, BFH/NV 2011, 981; in BFH/NV 2014, 58, Rz 3; in BFH/NV 2014, 164, Rz 31, und vom 18. Oktober 2013 X B 135/12, BFH/NV 2014, 156, Rz 9). Außerdem muss sich aus der Beschwerdebegründung ergeben, dass dem Streitfall ein vergleichbarer Sachverhalt zugrunde liegt wie der Divergenzentscheidung und es sich um eine identische Rechtsfrage handelt (BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2014, 58, Rz 3; in BFH/NV 2014, 164, Rz 31, und in BFH/NV 2014, 156, Rz 9). Dabei muss der Beschwerdeführer von den vom FG getroffenen tatsächlichen Feststellungen ausgehen, die den BFH gemäß § 118 Abs. 2 FGO auch im Beschwerdeverfahren wegen Nichtzulassung der Revision grundsätzlich binden (BFH-Beschluss vom 27. März 2009 VIII B 184/08, BFHE 224, 458, BStBl II 2009, 850, unter II.2.b).
- 16** c) Diesen Anforderungen genügt die Beschwerdebegründung nicht. Es fehlt an der erforderlichen Gegenüberstellung tragender und abstrakter Rechtssätze aus der Vorentscheidung einerseits und aus den behaupteten Divergenzentscheidungen andererseits. Die Klägerin hat nicht konkret dargelegt, dass die von ihr als Divergenzentscheidungen angeführten Urteile des Bundesgerichtshofs (BGH) vom 5. Dezember 1979 IV ZR 107/78 (Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 1980, 1158) und vom 10. Juni 1985 III ZR 178/84 (NJW 1986, 2571) einen mit dem Streitfall vergleichbaren Sachverhalt und eine identische Rechtsfrage betreffen. Mit dem Vorbringen, das FG hätte bei zutreffender Anwendung der in diesen Urteilen dargelegten Grundsätze auf die Besonderheiten des

Streitfalls zu einem anderen Ergebnis kommen müssen, macht die Klägerin keinen Grund für die Zulassung der Revision wegen Divergenz geltend. Eine Abweichung im Grundsätzlichen wird damit nicht dargetan.

- 17** Nach den Ausführungen des BGH im Urteil in NJW 1980, 1158 kommt es für die Frage, ob ein bestätigendes (deklaratorisches) Schuldanerkenntnis bindende Wirkung entfaltet, darauf an, dass ihm ein Sachverhalt zugrunde liegt, der überhaupt geeignet ist, den anerkannten Anspruch auf irgendeine Weise zu rechtfertigen, und der einen Streit oder zumindest eine (subjektive) Ungewissheit der Parteien über das Bestehen der Schuld ausgelöst hat. Ob diese Voraussetzungen erfüllt seien, hänge von dem tatsächlichen Sachverhalt ab, der dem Anerkenntnis zugrunde liege. Nicht maßgeblich sei, ob der in der Anerkennungserklärung angegebene Sachverhalt geeignet sei, den anerkannten Anspruch zu rechtfertigen. Fehle es an den Voraussetzungen für die bindende Wirkung eines Schuldanerkenntnisses, enthielten die Erklärungen der Parteien nicht die Bestätigung eines --möglicherweise-- bestehenden Schuldverhältnisses, sondern sie schufen ein neues Schuldverhältnis. Handle es sich danach um ein konstitutives Schuldanerkenntnis, das nicht in einem rechtlichen Zusammenhang mit einer Gegenleistung des Gläubigers stehe, bedürfe die Anerkennungserklärung nach § 518 Abs. 1 Satz 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) der notariellen Beurkundung.
- 18** Im Urteil in NJW 1986, 2571 hat der BGH seine Auffassung bestätigt, dass die innere Beweiskraft eines Darlehensschuldscheins auf der Grundlage der Umstände des Einzelfalls differenziert beurteilt werden muss. In diesem Fall ging es um die Beweislast für den Bestand einer in einem Testament anerkannten Darlehensschuld.
- 19** Auch im Hinblick auf das BFH-Urteil vom 21. Oktober 1988 III R 194/84 (BFHE 155, 232, BStBl II 1989, 216) und das BGH-Urteil vom 20. Juli 2006 IX ZR 226/03 (NJW-Rechtsprechungsreport Zivilrecht 2006, 1555) hat die Klägerin nicht den gesetzlichen Anforderungen entsprechend dargelegt, dass die Zulassung der Revision zur Vermeidung einer Divergenz erforderlich sei. Sie hat nicht konkret ausgeführt, dass das FG unter einem Scheingeschäft i.S. von § 117 Abs. 1 BGB und § 41 Abs. 2 der Abgabenordnung im Grundsätzlichen etwas anderes als der BFH und der BGH in diesen Urteilen verstehe. Ob eine als gewollt bezeichnete Rechtswirkung wirklich gewollt ist und somit kein Scheingeschäft vorliegt, ist nach den genannten Urteilen eine Frage der konkreten Umstände des Einzelfalls. Mit einem dem vorliegenden Fall vergleichbaren Sachverhalt haben sich der BFH und der BGH in diesen Entscheidungen nicht auseinandergesetzt.
- 20** 3. Mit der Rüge, die Vorentscheidung sei fehlerhaft, macht die Klägerin ebenfalls keinen Grund für die Zulassung der Revision geltend.
- 21** a) Die Nichtzulassungsbeschwerde dient nicht dazu, allgemein die Richtigkeit finanzgerichtlicher Urteile zu gewährleisten (BFH-Beschlüsse vom 10. Februar 2011 II S 39/10 (PKH), BFHE 232, 310, BStBl II 2011, 657, und vom 7. März 2012 II B 90/11, BFH/NV 2012, 998, Rz 13). Mit ihr können lediglich sog. qualifizierte Rechtsanwendungsfehler mit Erfolg geltend gemacht werden. Voraussetzung dafür ist, dass die Entscheidung des FG in einem solchen Maß fehlerhaft ist, dass das Vertrauen in die Rechtsprechung nur durch eine höchstrichterliche Korrektur der finanzgerichtlichen Entscheidung wieder hergestellt werden könnte. Dies kann der Fall sein, wenn das FG eine offensichtlich einschlägige entscheidungserhebliche Vorschrift übersehen hat, sein Urteil jeglicher gesetzlichen Grundlage entbehrt oder auf einer offensichtlich Wortlaut und Gesetzeszweck widersprechenden Gesetzesauslegung beruht. Unterhalb dieser Schwelle liegende, auch erhebliche Rechtsfehler reichen nicht aus, um eine greifbare Gesetzeswidrigkeit oder gar eine Willkürlichkeit der angefochtenen Entscheidung und somit einen Grund für die Zulassung der Revision anzunehmen (BFH-Beschlüsse vom 16. Mai 2012 IV B 48/11, BFH/NV 2012, 1462, Rz 20; vom 19. Oktober 2012 III B 40/12, BFH/NV 2013, 222, Rz 22; vom 12. Dezember 2012 IX B 109/12, BFH/NV 2013, 404, Rz 3; vom 22. April 2013 III B 115/12, BFH/NV 2013, 1114, Rz 3 ff., und vom 14. Mai 2013 X B 184/12, BFH/NV 2013, 1257, Rz 27).
- 22** Das Vorliegen eines schwerwiegenden Fehlers im genannten Sinn, seine Offensichtlichkeit sowie seine Korrekturmöglichkeit im Revisionsverfahren müssen in der Begründung der Beschwerde wegen Nichtzulassung der Revision dargelegt werden (BFH-Beschluss vom 12. November 2012 III B 186/11, BFH/NV 2013, 236, Rz 15).
- 23** b) Diesen Anforderungen entspricht die Beschwerdebegründung nicht. Die Klägerin macht mit ihren Angriffen gegen die Würdigung der Sach- und Rechtslage durch das FG keinen zur Zulassung der Revision führenden besonders schweren und offensichtlichen Fehler der Vorentscheidung geltend.
- 24** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

25 5. Die Entscheidung ergeht im Übrigen gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ohne Angabe weiterer Gründe, insbesondere ohne Darstellung des Tatbestands.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de