

Urteil vom 15. October 2014, VIII R 8/11

Anwendbarkeit der Abzugsbeschränkung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG auf ein im Sonderbetriebsvermögen II befindliches Büro des Gesellschafters einer Ingenieur-GbR - Abgrenzung des häuslichen Arbeitszimmers von betriebsstättenähnlichen Räumen

BFH VIII. Senat

EStG § 4 Abs 5 S 1 Nr 6b, EStG § 15 Abs 1 S 1 Nr 2, EStG § 18, EStG VZ 2005

vorgehend FG Nürnberg, 15. June 2010, Az: 3 K 1992/2007

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Finanzgerichts Nürnberg vom 16. Juni 2010 3 K 1992/2007 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

- 1 I. Streitig ist, ob die Aufwendungen des Klägers und Revisionsklägers (Kläger) für beruflich genutzte Räume als Sonderbetriebsausgaben zu berücksichtigen sind.
- 2 Der Kläger ist neben einem weiteren Mitgesellschafter an der beigeladenen Gesellschaft bürgerlichen Rechts (nachfolgend GbR) als Gesellschafter zu 50 % beteiligt. Zweck der Gesellschaft ist der gemeinsame Betrieb eines Ingenieurbüros
- 3 Die GbR verfügt über ein Büro, in dem sämtliche Angestellten einschließlich der technischen Zeichner untergebracht sind.
- 4 Mit der Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von Grundlagen für die Einkommensbesteuerung für das Jahr 2004 machte die GbR Sonderbetriebsausgaben des Klägers für ein (weiteres) Büro in Höhe von 552 € (anteilige Mietkosten für eine Mietwohnung des Klägers in einem Mehrfamilienhaus) sowie für ein von der GbR angemietetes Büro im neu errichteten Einfamilienhaus des Klägers in Höhe der Abschreibungen von 975 € und sonstiger Kosten von 8.672 €, insgesamt 10.199 € geltend.
- 5 Entsprechend wurden die Aufwendungen für das Büro im Einfamilienhaus des Klägers für das Jahr 2005 in Höhe der Abschreibungen von 1.334 € und der sonstigen Kosten von 3.559,52 €, insgesamt 4.893,52 € (gerundet 4.894 €) als Sonderbetriebsausgaben geltend gemacht.
- 6 Die Einnahmen des Klägers aus der Vermietung des Büros an die GbR wurden als Sonderbetriebseinnahmen erklärt.
- 7 Die im Keller des Einfamilienhauses gelegenen Büroräume mit einer Fläche von 45 qm nutzt der Kläger als Arbeitsplatz. In den Räumen befinden sich ein Bürotisch, ein Besprechungstisch, ein Archivraum sowie eine Toilette. Die Räume haben einen eigenen Hauseingang, der mit einem Firmenschild der GbR gekennzeichnet ist.
- 8 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) lehnte den Ansatz der Sonderbetriebsausgaben mit Bescheiden für 2004 und 2005 über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen mit der Begründung ab, als Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer könnten sie nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b des Einkommensteuergesetzes (EStG) nicht steuermindernd berücksichtigt werden.
- 9 Dagegen legte der Kläger Einspruch ein.
- 10 Das FA änderte daraufhin die angefochtenen Feststellungsbescheide unter Ansatz von Arbeitszimmeraufwendungen in Höhe von jeweils 1.250 € als Sonderbetriebsausgabe des Klägers und wies die Einsprüche im Übrigen mit

Einspruchsentscheidung vom 6. November 2007 als unbegründet zurück.

- 11 Die dagegen erhobene Klage wies das Finanzgericht (FG) mit Urteil vom 16. Juli 2010 3 K 1992/2007 ab.
- 12 Mit der Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts.
- 13 Bei den im Keller seines Einfamilienhauses belegenen Geschäftsräumen der GbR handele es sich um ein als häusliche Betriebsstätte genutztes komplettes Büro mit eigenem Zugang von außen sowie mit eigener Klingel. Das Büro sei für einen dauerhaften Publikumsverkehr (Kundengespräche) zugänglich. Zudem suche eine Angestellte der GbR, die Ehefrau des Mitgesellschafters, mindestens einmal wöchentlich die Räume auf, um übliche Sekretariatsarbeiten zu erledigen, so dass die Räume nicht als häusliches Arbeitszimmer anzusehen seien.
- 14 Die Nutzung durch die Gesellschaft sei zudem durch einen Mietvertrag der Gesellschaft mit dem Kläger geregelt, für den ein betriebliches Interesse der Gesellschaft bestehe. Denn ein Großteil der Aufträge der Gesellschaft beruhe auf Aufträgen der nahe zum Sitz des Büros gelegenen Bauämter.
- 15 Zu Unrecht habe das FG die Abziehbarkeit der streitigen Aufwendungen mit der Begründung abgelehnt, es seien dort nur "gelegentlich" Besprechungen durchgeführt worden.
- 16 Der Kläger beantragt, das angefochtene Urteil des FG aufzuheben sowie die Feststellungsbescheide für 2004 vom 17. Oktober 2005 und für 2005 vom 24. Januar 2007, jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 6. November 2007 dahin zu ändern, dass für 2004 der Gewinn der Beigeladenen auf 82.106 € und der Gewinnanteil des Klägers auf 29.470 € und für 2005 der Gewinn der Beigeladenen auf 194.443 € und der Gewinnanteil des Klägers auf 94.956 € festgestellt werden.
- 17 Das FA beantragt im Wesentlichen unter Bezugnahme auf die Gründe der angefochtenen FG-Entscheidung, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 18 II. Die Revision ist unbegründet und nach § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen.
- 19 Zu Recht hat das FG den Abzug der streitigen Raumaufwendungen des Klägers als Sonderbetriebsausgaben über den Betrag von jeweils 1.250 € hinaus abgelehnt.
- 20 1. Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG in der für die Streitjahre geltenden Fassung können Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung als Betriebsausgabe nur dann gewinnmindernd geltend gemacht werden, wenn die betriebliche oder berufliche Nutzung des Arbeitszimmers mehr als 50 % der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit beträgt oder wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Höhe der abziehbaren Aufwendungen ist dabei nach Satz 3 der Vorschrift auf 1.250 € --wie vom FA berücksichtigt-- beschränkt. Der darüber hinaus vom Kläger begehrte unbeschränkte Abzug ist nur für häusliche Arbeitszimmer vorgesehen, die den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bilden.
- 21 a) Der Begriff des häuslichen Arbeitszimmers ist im Gesetz nicht näher bestimmt. Es handelt sich insoweit um einen von der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) entwickelten Begriff, den der Gesetzgeber in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG übernommen hat. Bei der Konkretisierung des unbestimmten Rechtsbegriffs "häusliches Arbeitszimmer" ist zu beachten, dass § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG der typisierenden Begrenzung von Aufwendungen dient, die eine Berührung mit dem privaten Lebensbereich des Steuerpflichtigen aufweisen und in einer Sphäre anfallen, die einer sicheren Nachprüfung durch Finanzverwaltung und Finanzgerichte entzogen ist (vgl. Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts vom 7. Dezember 1999 2 BvR 301/98, BVerfGE 101, 297; vom 6. Juli 2010 2 BvL 13/09, BVerfGE 126, 268; BFH-Urteile vom 27. September 1996 VI R 47/96, BFHE 181, 305, BStBl II 1997, 68; vom 21. November 1997 VI R 4/97, BFHE 184, 532, BStBl II 1998, 351; vom 23. September 1999 VI R 74/98, BFHE 189, 438, BStBl II 2000, 7). Letztlich handelt es sich auch um eine Regelung zur Missbrauchsabwehr (BFH-Urteil vom 19. September 2002 VI R 70/01, BFHE 200, 336, BStBl II 2003, 139).
- 22 b) Wesentliche, repräsentative Ausformung des "häuslichen Arbeitszimmers" ist das häusliche Büro, also ein Arbeitsraum, der seiner Lage nach in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden ist und nach

Ausstattung und Funktion der Erledigung betrieblicher oder beruflicher Arbeiten vorwiegend büromäßiger Art dient (vgl. BFH-Urteile vom 13. November 2002 VI R 164/00, BFHE 201, 86, BStBl II 2003, 350; vom 16. Oktober 2002 XI R 89/00, BFHE 201, 27, BStBl II 2003, 185).

- 23** Eine Einbindung in die häusliche Sphäre ist nach der Rechtsprechung des BFH regelmäßig dann gegeben, wenn die betrieblich oder beruflich genutzten Räume zur Wohnung oder zum Wohnhaus des Steuerpflichtigen gehören (vgl. BFH-Urteil vom 26. Februar 2003 VI R 124/01, BFHE 202, 104, BStBl II 2004, 69, m.w.N.). Ein Arbeitszimmer, das sich in einem selbst genutzten Einfamilienhaus befindet, ist danach grundsätzlich ein häusliches Arbeitszimmer i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG, es sei denn, die Einbindung des Büros in die häusliche Sphäre wird --etwa durch Publikumsverkehr oder die Beschäftigung von nicht familienangehörigen Teilzeitkräften-- aufgehoben oder überlagert (BFH-Urteile vom 20. November 2003 IV R 30/03, BFHE 204, 176, BStBl II 2004, 775; vom 9. November 2006 IV R 2/06, BFH/NV 2007, 677).
- 24** Eine unmittelbare Verbindung zur Wohnung ist dabei nicht erforderlich; auch Mansardenzimmer oder Kellerräume im selben Haus stehen als Zubehörräume zu der Wohnung noch in einer räumlichen Verbindung, die sie als häusliches Arbeitszimmer einordnen lässt (vgl. BFH-Urteil in BFHE 201, 27, BStBl II 2003, 185).
- 25** c) Aus dem Wesen des Typus des "häuslichen Arbeitszimmers" folgt, dass seine Grenzen fließend sind und dass es Übergangsformen gibt. Der jeweilige Sachverhalt muss dem Typus wertend zugeordnet werden (BFH-Urteile in BFHE 200, 336, BStBl II 2003, 139, und vom 22. November 2006 X R 1/05, BFHE 216, 110, BStBl II 2007, 304).
- 26** Ob ein Raum als häusliches Arbeitszimmer anzusehen ist, lässt sich daher nur aufgrund einer Gesamtwürdigung der Umstände des Einzelfalls entscheiden (BFH-Urteile in BFHE 201, 27, BStBl II 2003, 185, und vom 26. März 2009 VI R 15/07, BFHE 224, 444, BStBl II 2009, 598). Insoweit ist das "häusliche Arbeitszimmer" von betriebsstättenähnlichen Räumen im Wohnbereich abzugrenzen, für die die Abzugsbeschränkung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG nicht gilt (BFH-Urteil vom 9. August 2011 VIII R 4/09, BFH/NV 2012, 200; Schmidt/Heinicke, EStG, 31. Aufl., § 4 Rz 591, m.w.N.; vgl. auch Blümich/Wied, § 4 EStG Rz 840).
- 27** Ohne Bedeutung für die Qualifizierung als Arbeitszimmer ist es dagegen, ob der Raum eine Betriebsstätte i.S. des § 12 der Abgabenordnung darstellt (BFH-Entscheidungen in BFHE 201, 27, BStBl II 2003, 185; vom 23. März 2005 III R 17/03, BFH/NV 2005, 1537, und vom 2. Dezember 2009 VIII B 219/08, BFH/NV 2010, 431).
- 28** d) Begehrt der Steuerpflichtige den Betriebsausgabenabzug für mehrere in seine häusliche Sphäre eingebundene Räume, ist die Qualifizierung als häusliches Arbeitszimmer grundsätzlich für jeden Raum gesondert vorzunehmen. Eine gemeinsame Qualifizierung kommt aber in Betracht, wenn die Räume eine funktionale Einheit bilden. Denn es kann keinen Unterschied machen, ob aufgrund der räumlichen Situation die Nutzung in einem oder in mehreren Räumen erfolgt (BFH-Urteile in BFHE 200, 336, BStBl II 2003, 139; in BFHE 204, 176, BStBl II 2004, 775, und in BFH/NV 2007, 677; zur funktionalen Einheit von Büro-, Ablage- und Archivräumen vgl. grundlegend BFH-Urteil in BFHE 200, 336, BStBl II 2003, 139). Dies schließt auch Besprechungsräume ein, insbesondere, wenn die Funktion, gelegentliche Besprechungen zu ermöglichen, in einen separaten Raum ausgelagert wird (BFH-Urteil vom 18. April 2012 X R 57/09, BFHE 237, 311, BStBl II 2012, 770).
- 29** e) Ein im privaten Wohnhaus gelegenes Büro kann dann aus dem Anwendungsbereich des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG herausfallen, wenn aufgrund besonderer Umstände des Einzelfalls die Einbindung des Büros in die häusliche Sphäre aufgehoben oder überlagert wird (BFH-Urteile in BFHE 204, 176, BStBl II 2004, 775; vom 20. November 2003 IV R 3/02, BFHE 205, 46, BStBl II 2005, 203, und in BFH/NV 2007, 677).
- 30** aa) Die Einbindung des Büros in die häusliche Sphäre fehlt, wenn die von dem Steuerpflichtigen genutzte funktionale Büroeinheit --auch nach ihrer nach außen erkennbaren Widmung-- für einen intensiven und dauerhaften Publikumsverkehr geöffnet ist (BFH-Urteile vom 23. Januar 2003 IV R 71/00, BFHE 201, 269, BStBl II 2004, 43, und vom 31. März 2004 X R 1/03, BFH/NV 2004, 1387; vgl. auch BFH-Urteil in BFHE 205, 46, BStBl II 2005, 203, in Bezug auf eine ärztliche Notfallpraxis).
- 31** bb) Ein Herausfallen aus dem Anwendungsbereich des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG ist allerdings nicht schon allein deshalb gegeben, weil ein Steuerpflichtiger die von ihm genutzten Räumlichkeiten gelegentlich für Beratungsgespräche benutzt (BFH-Urteil in BFH/NV 2007, 677; vgl. auch BFH-Urteil in BFHE 189, 438, BStBl II 2000, 7) oder in diesen Räumen stundenweise Hilfskräfte für Büroarbeiten eingesetzt werden (BFH-Urteil vom 15. Dezember 2004 XI R 14/03, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2005, 1068; anders bei

andauernder Beschäftigung familienfremder Personen, vgl. BFH-Beschluss vom 12. April 2011 VIII B 155/10, BFH/NV 2011, 1146).

- 32** Danach können auch häusliche Arbeitszimmer, die als Beratungsstelle für einen Lohnsteuerhilfverein genutzt werden und deshalb gemäß § 28 Abs. 2 des Steuerberatungsgesetzes von Amtsträgern der zuständigen Oberfinanzdirektion betreten werden dürfen, der Abzugsbeschränkung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG für häusliche Arbeitszimmer unterliegen (BFH-Beschluss vom 15. Juni 2007 XI B 93/06, BFH/NV 2007, 1650).
- 33** Was als intensiver und dauerhafter Publikumsverkehr anzusehen ist, hat das FG ebenfalls anhand der Umstände des Einzelfalles aufgrund einer Gesamtwürdigung zu entscheiden (vgl. BFH-Urteil in BFHE 237, 311, BStBl II 2012, 770, sowie BFH-Beschlüsse vom 9. August 2005 XI B 16/04, BFH/NV 2006, 268; vom 26. September 2005 XI B 57/04, BFH/NV 2006, 517; vom 29. April 2009 VIII B 149/08, juris).
- 34** 2. Nach diesen Grundsätzen ist die angefochtene Entscheidung aus Rechtsgründen nicht zu beanstanden.
- 35** a) Nach den bindenden tatsächlichen Feststellungen des FG waren die streitigen Räume in die häusliche Sphäre des Klägers eingebunden, mit Büromöbeln ausgestattet und wurden büromäßig genutzt. Ein (hier gegebener) gesonderter Hauseingang für die Büroräume rechtfertigt allein --entgegen der Auffassung des Klägers-- keine abweichende Beurteilung (BFH-Urteil in BFHE 237, 311, BStBl II 2012, 770).
- 36** b) Zu Recht hat das FG auch ein Herausfallen der Räume aus dem typisierend zu bestimmenden Anwendungsbereich des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG wegen der nur gelegentlich dort stattfindenden Besprechungen mit Kunden verneint (ebenso BFH-Urteil in BFHE 189, 438, BStBl II 2000, 7). Das Büro war ersichtlich nicht für einen intensiven und dauerhaften Publikumsverkehr geöffnet.
- 37** c) Entsprechendes gilt für die dort nur gelegentlich von der Ehefrau eines Mitgesellschafters ausgeführten Sekretariatsarbeiten (vgl. BFH-Urteil in BFHE 237, 311, BStBl II 2012, 770 unter Hinweis auf die BFH-Entscheidungen in BFH/NV 2006, 517, und in BFH/NV 2007, 677; ebenso FG München, Urteil vom 20. November 2007 6 K 3122/06, juris, zur Ausführung von Büroarbeiten von zwei fest angestellten Mitarbeitern auf "400 €-Basis" unter Bezugnahme auf das BFH-Urteil in HFR 2005, 1068: Unerheblichkeit stundenweise ausgeübter Büroarbeiten durch Aushilfskräfte).
- 38** d) Schließlich ist das FG zu Recht davon ausgegangen, dass die Räume nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung des Klägers i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 3 EStG bilden.
- 39** aa) Das häusliche Arbeitszimmer eines Steuerpflichtigen, der lediglich eine einzige Tätigkeit --teils im Arbeitszimmer, teils auswärts-- ausübt, ist nur dann Mittelpunkt seiner gesamten Betätigung, wenn er dort diejenigen Handlungen vornimmt und Leistungen erbringt, die für den konkret ausgeübten Beruf wesentlich und prägend sind.
- 40** Dieser Mittelpunkt bestimmt sich nach dem inhaltlichen (qualitativen) Schwerpunkt der Betätigung des Steuerpflichtigen. Dem zeitlichen (quantitativen) Umfang der Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers kommt lediglich eine indizielle Bedeutung zu (ständige Rechtsprechung des BFH, Urteile vom 13. November 2002 VI R 28/02, BFHE 201, 106, BStBl II 2004, 59; in BFHE 201, 269, BStBl II 2004, 43; in BFH/NV 2005, 1537, und in BFHE 216, 110, BStBl II 2007, 304).
- 41** Wo dieser Schwerpunkt liegt, ist im Wege einer Wertung der Gesamttätigkeit des Steuerpflichtigen festzustellen. Die darauf bezogene Würdigung aller Umstände des Einzelfalles obliegt ebenfalls dem FG als Tatsacheninstanz (BFH-Urteile in BFHE 201, 106, BStBl II 2004, 59; in BFHE 201, 269, BStBl II 2004, 43; in BFH/NV 2005, 1537, und in BFHE 224, 444, BStBl II 2009, 598).
- 42** bb) Von diesen Grundsätzen ausgehend hat das FG den festgestellten Sachverhalt dahingehend gewürdigt, dass der Kläger seine wesentlichen und prägenden Beratungs- und Ingenieurleistungen größtenteils außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers erbrachte. Denn schon nach dem eigenen Vortrag des Klägers überwog dessen Berufstätigkeit im Hauptbüro der GbR sowie im Außendienst die überwiegend nur an zwei Tagen der Woche in dem Arbeitszimmer ausgeübte Tätigkeit.
- 43** e) Der Anwendbarkeit der Abzugsbeschränkungen für Arbeitszimmeraufwendungen nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG steht schließlich nicht entgegen, dass die streitigen Büroräume durch die GbR angemietet waren und die

Mietzahlungen in der Gewinnermittlung der GbR als Betriebsausgabe sowie in der Sonderbetriebsgewinnermittlung des Klägers als Sonderbetriebs-einnahme erfasst wurden.

- 44** Vergütungen, die der Gesellschafter von der Gesellschaft u.a. für die gesellschaftsrechtlich veranlasste Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen hat, sind nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG als Einkünfte aus Gewerbebetrieb --bei Freiberuflern als Einkünfte aus selbständiger Arbeit-- zu erfassen, darauf bezogene Erwerbsaufwendungen als Betriebsausgaben i.S. des § 4 Abs. 4 EStG aber nur in den Grenzen des § 4 Abs. 5 EStG und damit hinsichtlich der hier streitigen Büroräume in den Grenzen des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG.
- 45** aa) Denn die Abzugsbeschränkung nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG gilt gleichermaßen für ein betrieblich genutztes häusliches Arbeitszimmer, das ein Gesellschafter in Ausübung seiner Tätigkeit für die Gesellschaft nutzt und damit Bestandteil des Sonderbetriebsvermögens (II) ist (BFH-Urteil vom 23. September 2009 IV R 21/08, BFHE 227, 31, BStBl II 2010, 337; BFH-Beschluss vom 21. November 2013 VIII B 134/12, BFH/NV 2014, 509 zu einem --nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit bildenden-- häuslichen Telearbeitsplatz eines Mitunternehmers; vgl. zur Annahme eines solchen Mittelpunkts im häuslichen Arbeitszimmer bei einer dort ausgeübten Berufstätigkeit von drei Wochentagen BFH-Urteil vom 23. Mai 2006 VI R 21/03, BFHE 214, 158, BStBl II 2006, 600).
- 46** bb) Dabei ist ungeachtet der Teilrechtsfähigkeit der Personengesellschaft zur Sicherstellung sachlich richtiger Besteuerung (vgl. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 3. Juli 1995 GrS 1/93, BFHE 178, 86, BStBl II 1995, 617) auf die persönlichen Verhältnisse der Gesellschafter durchzugreifen.
- 47** Die Abzugsbeschränkung dient nämlich nur dem Zweck, den betrieblichen von dem privaten Bereich eines Steuerpflichtigen abzugrenzen. Diese Abgrenzung kann indessen im Falle eines häuslichen Arbeitszimmers nicht nach den Verhältnissen der Gesellschaft, sondern nur nach den Verhältnissen der Gesellschafter vorgenommen werden (FG-Berlin, Urteil vom 10. Juli 2006 8 K 8092/03, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2006, 1890; vgl. auch zur Anwendung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG auf das häusliche Arbeitszimmer eines im Rahmen einer Mitunternehmerschaft tätigen Anästhesisten FG des Landes Sachsen-Anhalt, Urteil vom 24. August 2006 1 K 982/03, EFG 2006, 1916).
- 48** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de