

Urteil vom 05. October 2011, IX R 57/10

Erwerb einer wesentlichen Beteiligung - Übergang des wirtschaftlichen Eigentums an einem Kapitalgesellschaftsanteil

BFH IX. Senat

EStG § 17 Abs 1 S 4, AO § 39 Abs 2 Nr 1

vorgehend FG Düsseldorf, 13. September 2010, Az: 13 K 997/08 E

Leitsätze

Werden im Rahmen mehrerer zeitgleich abgeschlossener, korrespondierender Verträge GmbH-Anteile übertragen und deren Höhe durch eine Kapitalerhöhung auf genau 25 % reduziert, so vermittelt die der Kapitalerhöhung vorgegreifliche Anteilsübertragung kein wirtschaftliches Eigentum an einer wesentlichen Beteiligung, wenn nach dem Gesamtvertragskonzept die mit der übertragenen Beteiligung verbundenen Rechte von vorneherein nur für eine Beteiligung von genau 25 % übergehen sollten.

Tatbestand

I.

- 1 Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) wurden im Streitjahr (1997) zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Streitig ist, ob die Veräußerung der Anteile an der "R-GmbH" und der "O-GmbH" seitens der Klägerin gemäß § 17 des Einkommensteuergesetzes in der für das Streitjahr geltenden Fassung (EStG) steuerbar ist und ggf. in welcher Höhe ein Veräußerungsgewinn entstanden ist.
- 2 Am Stammkapital der R-GmbH (500.000 DM) war der Kläger ursprünglich zu 100 % beteiligt. Am 27. Dezember 1994 unterzeichneten die Kläger folgende notariell beurkundete Vereinbarungen:
- 3 - Mit Geschäftsanteilsübertragungsvertrag UR-Nr. ...1/94 veräußerte der Kläger --als mit Geschäftsanteilen von 500.000 DM beteiligter Alleingesellschafter-- der Klägerin für 252.000 DM Geschäftsanteile in derselben Höhe (Abtretung mit "sofortiger dinglicher Wirkung" und "insbesondere auch mit dem anteiligen Gewinnbezugsrecht ab 1.1.1995"). Der Kaufpreis war fällig und zahlbar bis zum 30. Dezember 1994.
- 4 - Mit Geschäftsanteilsübertragungsvertrag UR-Nr. ...2/94 veräußerte der Kläger --als mit Geschäftsanteilen von 248.000 DM beteiligter Gesellschafter-- der Familienbeteiligungsgesellschaft, bestehend aus dem Kläger mit einer Beteiligung von 10 % und seinen zwei Töchtern, beteiligt zu je 45 %, für 52.000 DM Geschäftsanteile in derselben Höhe (Abtretung mit "sofortiger dinglicher Wirkung" und "insbesondere auch mit dem anteiligen Gewinnbezugsrecht ab 1.1.1995"). Der Kaufpreis war fällig und zahlbar bis zum 30. Dezember 1994.
- 5 - Lt. UR-Nr. ...3/94 wurde das Stammkapital der R-GmbH um 508.000 DM auf 1.008.000 DM erhöht. Die Gesellschafter (Kläger, Klägerin, Familienbeteiligungsgesellschaft) hielten eine Gesellschafterversammlung ab. Das Stammkapital betrug 500.000 DM, eingeteilt in Stammeinlagen in Höhe von 196.000 DM (Kläger), 252.000 DM (Klägerin) und 52.000 DM (Familienbeteiligungsgesellschaft). Letztere übernahm auch die neu gebildete Stammeinlage (508.000 DM). Die Erhöhung der Stammeinlage wurde zur Eintragung in das Handelsregister angemeldet.
- 6 - Lt. UR-Nr. ...4/94 unterbreitete die Klägerin (Inhaberin einer Stammeinlage in Höhe von 252.000 DM) der Familienbeteiligungsgesellschaft ein unwiderrufliches Angebot auf unentgeltliche Rückübertragung der Stammeinlage in Höhe von 252.000 DM.
- 7 Die Kapitalerhöhung wurde im Januar 1995 ins Handelsregister eingetragen. Mit Vertrag vom 10. Dezember 1997 wurden sämtliche Anteile an der R-GmbH mit Wirkung zum Ablauf des 31. Dezember 1997 für 4.000.000 DM

veräußert.

- 8** Der Kläger war am Stammkapital der O-GmbH in Höhe von 475.000 DM mit einem Anteil in Höhe von 216.000 DM (= 45,47 %) beteiligt. Dafür hatte er Anschaffungskosten einschließlich Nebenkosten in Höhe von 277.500 DM aufgewendet.
- 9** Mit Vertrag vom 8. Dezember 1988 veräußerte der Kläger von seinem Geschäftsanteil an der O-GmbH in Höhe von 216.000 DM einen Geschäftsanteil in Höhe von 111.500 DM an die Familienbeteiligungsgesellschaft, an der er zu 10 % und seine beiden Töchter zu je 45 % beteiligt waren.
- 10** Mit Vertrag vom 2. Juli 1991 erwarb die Klägerin von Dritten einen Geschäftsanteil in Höhe von 118.700 DM. Die R-GmbH erwarb mit Vertrag vom gleichen Tag die restlichen Anteile an der O-GmbH in Höhe von 140.300 DM von Dritten.
- 11** Am 27. Dezember 1994 folgten folgende die O-GmbH betreffende Vereinbarungen:
 - 12** - Mit Geschäftsanteilsübertragungsvertrag UR-Nr. ...5/94 veräußerte der Kläger --als mit Geschäftsanteilen von 104.500 DM beteiligter Gesellschafter-- der Klägerin für 2.800 DM Geschäftsanteile in derselben Höhe (Abtretung mit "sofortiger dinglicher Wirkung" und "insbesondere auch mit dem anteiligen Gewinnbezugsrecht ab 1.1.1995"). Der Kaufpreis war fällig und zahlbar bis zum 30. Dezember 1994.
 - 13** - Mit Geschäftsanteilsübertragungsvertrag UR-Nr. ...6/94 veräußerte der Kläger --als mit Geschäftsanteilen von 101.700 DM beteiligter Gesellschafter-- der Familienbeteiligungsgesellschaft, bestehend aus dem Kläger und seinen zwei Töchtern für 7.200 DM Geschäftsanteile in derselben Höhe (Abtretung mit "sofortiger dinglicher Wirkung" und "insbesondere auch mit dem anteiligen Gewinnbezugsrecht ab 1.1.1995"). Der Kaufpreis war "fällig und zahlbar bis zum 30.12.1994".
 - 14** - Mit Geschäftsanteilsübertragungsvertrag UR-Nr. "...7/94" veräußerte die R-GmbH --als mit Geschäftsanteilen von 140.300 DM beteiligter Gesellschafter-- der Familienbeteiligungsgesellschaft, bestehend aus dem Kläger und seinen zwei Töchtern für 187.000 DM sämtliche ihr gehörenden Geschäftsanteile (Abtretung mit "sofortiger dinglicher Wirkung" und "insbesondere auch mit dem Gewinnbezugsrecht mit Wirkung für alle noch nicht ausgeschütteten Gewinne"). Der Kaufpreis war "fällig und zahlbar bis zum 30.12.1994".
 - 15** - Lt. UR-Nr. "...8/1994" wurde das Stammkapital um 11.000 DM auf 486.000 DM erhöht. An der O-GmbH waren lt. Urkunde allein der Kläger, die Klägerin und die Familienbeteiligungsgesellschaft, diese vertreten durch den Kläger, beteiligt. Es wurde eine Gesellschafterversammlung abgehalten. Die neu gebildete Stammeinlage in Höhe von 11.000 DM wurde von der Familienbeteiligungsgesellschaft übernommen. Unter Berücksichtigung der beschlossenen Kapitalerhöhung war das Stammkapital wie folgt verteilt: 94.500 DM, gehalten vom Kläger, 121.500 DM, gehalten von der Klägerin, und 270.000 DM, gehalten von der Familienbeteiligungsgesellschaft.
- 16** Die Kapitalerhöhung wurde im März 1995 ins Handelsregister eingetragen. Sämtliche Anteile an der O-GmbH wurden mit Vertrag vom 10. Dezember 1997 mit Wirkung zum Ablauf des 31. Dezember 1997 für 16.500.000 DM veräußert. Die Kläger gingen davon aus, dass die Klägerin wegen dieses Sachverhaltes keinen und der Kläger einen Gewinn in Höhe von 483.570 DM zu versteuern habe.
- 17** Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) setzte bei der Einkommensteuerfestsetzung für das Streitjahr auch für die Klägerin einen Veräußerungsgewinn an, weil sie innerhalb der letzten fünf Jahre mit mehr als 25 % an beiden Gesellschaften beteiligt gewesen sei; ihre Beteiligungsquote sei erst infolge der Kapitalerhöhung wieder auf 25 % gesunken.
- 18** Der Einspruch blieb ohne Erfolg. Im Klageverfahren haben die Kläger --unwidersprochen-- vorgetragen, sämtliche notariell beurkundeten Übertragungen hätten dazu gedient, die Unternehmensbeteiligungen zwischen dem Kläger, der Klägerin und den beiden Töchtern so zu verteilen, dass jeder im Ergebnis mit 25 % beteiligt sei. Die Urkundenrollennummern ließen keinen Rückschluss auf die Reihenfolge der Unterzeichnung zu, denn die Urkunden seien von allen Beteiligten im Notariat in willkürlicher Abfolge unterschrieben worden; die Nummern seien erst im Nachhinein durch die Notariatsangestellten eingefügt worden. Ein Gewinnbezugsrecht für Anteile von mehr als 25 % habe der Klägerin nie zugestanden.
- 19** Das Finanzgericht (FG) entschied mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2011, 961 veröffentlichten Urteil, dass das FA zu Recht davon ausgegangen sei, die Klägerin habe einen Gewinn i.S. von § 17 EStG aus der

Veräußerung der Beteiligungen an der R-GmbH und der O-GmbH erzielt.

- 20** Die Klägerin habe aufgrund des Vertrages UR-Nr. ...1/94 vom Kläger eine Beteiligung in Höhe von 50,40 % an der R-GmbH erworben und vor Ablauf von fünf Jahren am 10. Dezember 1997 weiter veräußert. Die Klägerin habe weiter aufgrund des Vertrages UR-Nr. ...5/94 vom Kläger zu ihrer in diesem Zeitpunkt bereits bestehenden unmittelbaren Beteiligung an der O-GmbH in Höhe von 24,99 % einen Geschäftsanteil in Höhe von 2.800 DM, d.h. 0,59 % des Kapitals hinzuerworben und sei danach mit 25,58 % unmittelbar am Stammkapital der Gesellschaft beteiligt gewesen. Diese Anteile habe sie vor Ablauf von fünf Jahren am 10. Dezember 1997 weiter veräußert.
- 21** Dass die Klägerin aufgrund der Kapitalerhöhung nur noch mit 25 % beteiligt gewesen sei, führe nicht dazu, dass kein Veräußerungsgewinn zu erfassen sei; denn eine wesentliche Beteiligung des Veräußerers müsse nur zu irgendeinem Zeitpunkt innerhalb der letzten fünf Jahre vor der Anteilsveräußerung bestanden haben, nicht notwendig noch bei der Veräußerung.
- 22** Dem Erwerb einer wesentlichen Beteiligung seitens der Klägerin am 27. Dezember 1994 stehe nicht entgegen, dass die Kapitalerhöhung an demselben Tag beschlossen worden sei und nicht mehr festgestellt werden könne, in welcher Reihenfolge die Urkunden unterzeichnet worden seien, insbesondere deren Nummerierung willkürlich und erst nach Leistung der Unterschriften erfolgt sei. Die Reihenfolge der Unterzeichnungen sei unmaßgeblich, weil aus den Verträgen selbst hervorgehe, in welcher Reihenfolge die Geschäfte nach dem Willen aller Beteiligten abgewickelt worden seien, dass die Anteile in Erfüllung des Geschäftes auch jeweils "mit sofortiger dinglicher Wirkung" abgetreten worden seien und dass die Kapitalerhöhungen den Anteilsübertragungen sofort nachfolgen sollten:
- 23** Es sei unerheblich, dass nach dem Gesamtplan die Beteiligungshöhe der Klägerin infolge der ebenfalls am 27. Dezember 1994 beschlossenen Kapitalerhöhungen wieder unter die Wesentlichkeitsschwelle von 25 % abgesenkt werden sollte. Bei einer Kapitalerhöhung, die --wie im Streitfall-- zu einer Veränderung der bisherigen Beteiligungsquoten führe, seien die neuen Beteiligungsverhältnisse grundsätzlich erst ab dem Zeitpunkt maßgeblich, an dem die Erhöhung des Stammkapitals durch Eintragung der entsprechenden Satzungsänderung gemäß § 54 des Gesetzes über die Gesellschaften mit beschränkter Haftung wirksam werde. Bis zur Eintragung sei die Klägerin daher an der R-GmbH und an der O-GmbH mit mehr als 25 % am Stammkapital und damit wesentlich beteiligt gewesen.
- 24** Zudem sei die Klägerin nicht nur zivilrechtlich, sondern auch wirtschaftlich i.S. von § 39 der Abgabenordnung (AO) Inhaberin der von ihr erworbenen Anteile gewesen. Es sei kein Umstand ersichtlich, der zu einer von Zivilrecht abweichenden Zurechnung führen könnte. Dass alle an den Übertragungsvorgängen Beteiligten eine wesentliche Beteiligung der Klägerin hätten vermeiden wollen, führe zu keiner anderen Beurteilung. Es komme allein darauf an, dass zivilrechtlich --wenn auch nur für eine juristische Sekunde als Durchgangserwerb-- eine Beteiligung von mehr als einem Viertel bestanden habe.
- 25** Hiergegen richtet sich die Revision der Kläger, mit der diese die Verletzung materiellen Rechts (§ 17 Abs. 1 EStG) rügen. Nach den Vorstellungen aller Beteiligten im Beurkundungstermin am 27. Dezember 1994 habe bei Unterzeichnung der notariellen Urkunden kein Gesellschafter zu irgendeinem Zeitpunkt zu mehr als 25 % an den Gesellschaften beteiligt sein können. Die einzelnen Rechtsakte, die in den notariellen Urkunden vom 27. Dezember 1994 umgesetzt und von den Klägern beherrscht worden seien, seien nur vor dem Hintergrund des gesamtplanmäßig angestrebten (End-)Ergebnisses einer Quartettbeteiligung wirtschaftlich sinnvoll und verständlich.
- 26** Die Kläger beantragen,
- das Urteil des FG und die Einspruchsentscheidung des FA vom 22. Februar 2008 aufzuheben und die Einkommensteuer unter Änderung des Einkommensteuerbescheides für 1997 vom 12. Juni 2002 dahingehend herabzusetzen, dass für die Klägerin keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 17 EStG erfasst werden,
- hilfsweise,
- das Urteil des FG aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen.
- 27** Das FA beantragt,

die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 28** Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des finanzgerichtlichen Urteils und zur Stattgabe der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Zu Unrecht ist das FG von einer wesentlichen Beteiligung der Klägerin i.S. von § 17 Abs. 1 EStG an der R-GmbH und der O-GmbH ausgegangen und hat den Gewinn aus der Veräußerung der Geschäftsanteile der Klägerin der Besteuerung unterworfen.
- 29** 1. Nach § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG gehört zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb auch der Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre am Kapital der Gesellschaft wesentlich beteiligt war und er die Beteiligung in seinem Privatvermögen gehalten hat.
- 30** Eine solche Beteiligung ist gegeben, wenn der Veräußerer an der Gesellschaft zu mehr als 25 % unmittelbar oder mittelbar beteiligt war (§ 17 Abs. 1 Satz 4 EStG). Die für die Besteuerung maßgebliche Anteilshöhe bestimmt sich nach der im Zeitpunkt der Veräußerung geltenden Gesetzeslage (s. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 17. November 2004 VIII B 129/04, BFH/NV 2005, 540; BFH-Urteil vom 9. Oktober 2008 IX R 73/06, BFHE 223, 145, BStBl II 2009, 140, unter II.2.).
- 31** Eine Veräußerung i.S. von § 17 EStG wird mit der entgeltlichen Übertragung des Eigentums durch den Veräußerer auf den Erwerber verwirklicht (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteil in BFHE 223, 145, BStBl II 2009, 140, unter II.2.). Notwendige und hinreichende Voraussetzung für die Zurechnung einer (weiterveräußerten) Beteiligung i.S. des § 17 EStG ist das (zumindest) wirtschaftliche Eigentum (vgl. BFH-Urteile vom 22. Juli 2008 IX R 61/05, BFH/NV 2008, 2004; vom 17. Februar 2004 VIII R 26/01, BFHE 205, 204, BStBl II 2004, 651, m.w.N.). Nach § 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 AO ist die Rechtsstellung des wirtschaftlichen Eigentümers dadurch gekennzeichnet, dass er den zivilrechtlichen Eigentümer im Regelfall für die gewöhnliche Nutzungsdauer von der Einwirkung auf das Wirtschaftsgut wirtschaftlich ausschließen kann. Ihm muss also auch der wirtschaftliche Erfolg aus der (Weiter-)Veräußerung gebühren (vgl. BFH-Urteile vom 7. Juli 1992 VIII R 54/88, BFHE 169, 49, BStBl II 1993, 331, unter 1.; vom 16. Mai 1995 VIII R 33/94, BFHE 178, 197, BStBl II 1995, 870, unter II.1.a ee; vom 18. Mai 2005 VIII R 34/01, BFHE 210, 247, BStBl II 2005, 857, unter II.1.c cc).
- 32** Das wirtschaftliche Eigentum an einem Kapitalgesellschaftsanteil geht auf einen Erwerber über (§ 39 Abs. 2 Nr. 1 AO), wenn der Käufer des Anteils
- (1) aufgrund eines (bürgerlich-rechtlichen) Rechtsgeschäfts bereits eine rechtlich geschützte, auf den Erwerb des Rechts gerichtete Position erworben hat, die ihm gegen seinen Willen nicht mehr entzogen werden kann, und
- (2) die mit dem Anteil verbundenen wesentlichen (Verwaltungs- und Vermögens-)Rechte (insbesondere Gewinnbezugsrecht und Stimmrecht) sowie
- (3) Risiko und Chance von Wertveränderungen auf ihn übergegangen sind (vgl. BFH-Urteile vom 11. Juli 2006 VIII R 32/04, BFHE 214, 326, BStBl II 2007, 296, m.w.N.; in BFHE 223, 145, BStBl II 2009, 140, unter II.2.). Danach erlangt wirtschaftliches Eigentum, wer nach dem Inhalt der getroffenen Abrede alle mit der Beteiligung verbundenen wesentlichen Rechte (Vermögens- und Verwaltungsrechte, insbesondere Gewinnbezugs- und Stimmrecht) ausüben und im Konfliktfall effektiv durchsetzen kann (vgl. BFH-Urteile in BFHE 210, 247, BStBl II 2005, 857; vom 8. November 2005 VIII R 11/02, BFHE 211, 277, BStBl II 2006, 253; in BFH/NV 2008, 2004).
- 33** Der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums ist nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse im jeweiligen Einzelfall zu beurteilen. Eine von der zivilrechtlichen Inhaberstellung abweichende Zuordnung eines Wirtschaftsguts kann deshalb auch anzunehmen sein, wenn die vorstehend genannten Voraussetzungen nicht in vollem Umfang erfüllt sind. Demgemäß ist auch bei der Bestimmung des wirtschaftlichen Eigentums nicht das formal Erklärte oder formal-rechtlich Vereinbarte, sondern das wirtschaftlich Gewollte und das tatsächlich Bewirkte ausschlaggebend (vgl. BFH-Urteile in BFHE 214, 326, BStBl II 2007, 296; in BFHE 223, 145, BStBl II 2009, 140, unter II.2., m.w.N.).
- 34** 2. Diesen Grundsätzen entspricht die Vorentscheidung nicht, sie ist daher aufzuheben. Die Klägerin war innerhalb der letzten fünf Jahre weder am Kapital der R-GmbH noch am Kapital der O-GmbH wesentlich i.S. des § 17 Abs. 1

EStG beteiligt, so dass der Gewinn aus der Veräußerung ihrer GmbH-Anteile nicht der Besteuerung unterliegt.

- 35** Die Klägerin hat vor den Kapitalerhöhungen der streitbefangenen Gesellschaften keine tatsächliche Verfügungsbefugnis über eine Beteiligung von über 25 % erworben. Vielmehr wurde am 27. Dezember 1994 in Gestalt der Anteilsübertragungen und Kapitalerhöhungen betreffend die R-GmbH und die O-GmbH von vorneherein ein endgültiger Anteilserwerb der Klägerin von 25 % vereinbart. Die insoweit abweichende Vertragsauslegung des FG bindet den Senat nicht (§ 118 Abs. 2 FGO), da sie in ihrer rein formalen Orientierung am Wortlaut der Verträge ohne Berücksichtigung der Gesamtumstände der Vertragsschlüsse anerkannte Regeln der Vertragsauslegung (§§ 133, 157 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) verletzt (vgl. BFH-Urteil vom 9. Dezember 2009 X R 41/07, BFH/NV 2010, 860, unter II.3.b).
- 36** Die Klägerin hatte zu keinem realen Zeitpunkt die tatsächliche Möglichkeit, aus einer wesentlichen Beteiligung von über 25 % resultierende Rechte --jenseits der Mitwirkung an der jeweiligen Kapitalerhöhung-- auszuüben oder gar im Konfliktfall effektiv durchzusetzen. Während des Abschlusses der Vereinbarungen vom 27. Dezember 1994 bestand die Position der Klägerin allein in der im Rahmen der vertraglichen Gesamtkonzeption vorgesehenen und insoweit gebundenen Mitwirkung an der Herstellung der vorweg vereinbarten Gesellschaftsstruktur unter Reduzierung der eigenen Beteiligungsquote. Die aus ihrer Beteiligung im Vorfeld der Kapitalerhöhungen resultierenden Verwaltungsrechte konnte die Klägerin ausschließlich in Gestalt einer entsprechend gebundenen Stimmrechtsausübung wahrnehmen. Die an den Verträgen vom 27. Dezember 1994 Beteiligten unterzeichneten diese als Teilakte eines von vornherein klaren Gesamtvertragskonzepts, nämlich jeder Partei genau 25 % der Anteile an den beiden Gesellschaften zu verschaffen. Für die tatsächliche Wahrnehmung von vermögensrechtlichen Ansprüchen aus einer Beteiligung von über 25 % ließ die konkrete Vertragsgestaltung keinerlei Raum (vgl. BFH-Urteil vom 25. Mai 2011 IX R 23/10, BFH/NV 2011, 1935).
- 37** Dies gilt auch für die Zeit zwischen dem 27. Dezember 1994 und der Eintragung der Kapitalerhöhungen ins Handelsregister im Januar (R-GmbH) bzw. März 1995 (O-GmbH). Auch die Übertragung des jeweiligen Gewinnbezugsrechts in den einzelnen Anteilsübertragungen ist Bestandteil des Gesamtvertragskonzepts, das durch die Einzelverträge am 27. Dezember 1994 verwirklicht wurde. Danach sind auch die Übertragungen --vor dem Hintergrund des wirtschaftlich Gewollten-- nur so auszulegen, dass die Klägerin ein Gewinnbezugsrecht lediglich in Höhe von 25 % übertragen bekommen sollte. Auf den Zeitpunkt der Eintragung der Kapitalerhöhung kommt es danach nicht an. Soweit die frühere Rechtsprechung (BFH-Urteil vom 14. März 2006 VIII R 49/04, BFHE 213, 307, BStBl II 2006, 746) in vergleichbaren Zusammenhängen formal-rechtlichen Aspekten ein noch stärkeres Gewicht beigemessen hat, hält der Senat daran nicht mehr fest (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 2011, 1935).
- 38** 3. Die Sache ist spruchreif; der Klage ist stattzugeben.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de