

Urteil vom 25. Februar 2015, XI R 30/13

Inneregemeinschaftliche Lieferung im Reihengeschäft bei Beauftragung und Bezahlung des Transports durch den letzten Abnehmer

BFH XI. Senat

UStG § 3 Abs 1, UStG § 3 Abs 6 S 5, UStG § 3 Abs 6 S 6, UStG § 3 Abs 7 S 2, UStG § 4 Nr 1 Buchst b, UStG § 6a Abs 1, UStG § 6a Abs 3, UStG § 6a Abs 4 S 1, UStDV § 17a, EGRL 112/2006 Art 2 Abs 1, EGRL 112/2006 Art 14, EGRL 112/2006 Art 32 UAbs 1, EGRL 112/2006 Art 131, EGRL 112/2006 Art 138 Abs 1, EGRL 112/2006 Art 139, UStAE Abschn 3.14. Abs 8 S 2, UStG VZ 2007

vorgehend Finanzgericht Rheinland-Pfalz , 03. Dezember 2012, Az: 6 K 2104/10

Leitsätze

Befördert oder versendet bei einem innergemeinschaftlichen Reihengeschäft mit drei Beteiligten (A, B und C) und zwei Lieferungen (A an B sowie B an C) der letzte Abnehmer (C) den Gegenstand der Lieferung, ist die Beförderung oder Versendung der ersten Lieferung (A an B) zuzuordnen, es sei denn, der erste Abnehmer (B) hat dem letzten Abnehmer (C) die Befugnis, über den Gegenstand der Lieferung wie ein Eigentümer zu verfügen, bereits im Inland übertragen (Fortführung des BFH-Urteils vom 28. Mai 2013 XI R 11/09, BFHE 242, 84, BFH/NV 2013, 1524).

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 4. Dezember 2012 6 K 2104/10 aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Rheinland-Pfalz zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Revisionsverfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) betreibt als Vertragshändlerin ein Autohaus mit Werkstatt und Fahrzeughandel. Im Jahr 2007 (Streitjahr) veräußerte sie insgesamt 20 neue PKW an die B mit Sitz in X im Vereinigten Königreich (UK).
- 2** Der Veräußerung lagen Bestellungen vom 4. Mai 2007 und vom 3. August 2007 über je 10 PKW zugrunde. Als Käuferin der ersten Bestellung, die unter Vermittlung von Herrn S erfolgte, war zunächst eine andere Person benannt. Die Klägerin änderte dies später durch Überkleben des Adressfeldes der Bestellungen auf die B ab. Die von der B jeweils angegebene Umsatzsteuer-Identifikationsnummer wurde am 26. Juli 2007 bzw. am 30. August 2007 als gültig bestätigt.
- 3** Die Klägerin rechnete beide Bestellungen jeweils einschließlich Transportkosten und einer Gebühr für die Kfz-Briefe gegenüber der B mit Rechnungen vom 31. Juli 2007 (erste Bestellung) bzw. vom 7. November 2007 (zweite Bestellung) ohne Umsatzsteuer ab.
- 4** B veräußerte die PKW an die C mit Sitz in Y, UK, unter Ausweis britischer Mehrwertsteuer weiter (Rechnungen vom 11. Juli 2007 und vom 17. Oktober 2007).
- 5** Die PKW wurden im Streitjahr sukzessive von einer Spedition bzw. von einer Unterfrachtführerin der Spedition bei der Klägerin abgeholt und in das UK transportiert. Empfängerin der Lieferungen war ausweislich der insoweit

erstellten CMR-Frachtbriefe und der jeweiligen "certificates of shipment" jeweils die C, wobei 11 Fahrzeuge unmittelbar nach Y, UK, und 9 Fahrzeuge nach Z, UK, geliefert wurden.

- 6 Die Klägerin behandelte die Lieferungen der PKW als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen.
- 7 Im Anschluss an eine Umsatzsteuer-Nachschau ging der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) im Umsatzsteuer-Änderungsbescheid für das Jahr 2007 vom 18. September 2009 dagegen davon aus, dass die streitbefangenen PKW-Lieferungen steuerpflichtig seien. Dies beruhte im Wesentlichen auf einer Auskunft der britischen Finanzbehörden, die u.a. B und S als sog. Missing Trader und als Beteiligte eines Umsatzsteuerbetruges einstufte.
- 8 Während des (erfolglosen) Einspruchsverfahrens reichte die Klägerin sog. weiße Speditionsbescheinigungen ein, die als Ausstellungsdatum den 7. Juli 2009 tragen. Danach hatte die B den Auftrag zum Transport der PKW an die Spedition erteilt.
- 9 Ein während des Klageverfahrens vom FA an die britische Finanzverwaltung gerichtetes Auskunftersuchen ergab hingegen, dass nicht B, sondern C die Spedition mit dem Transport der PKW beauftragt und diesen bezahlt hatte.
- 10 Das Finanzgericht (FG) gab mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2013, 1711 veröffentlichten Urteil der Klage statt. Es stehe nicht fest, dass die Klägerin Kenntnis vom Weiterverkauf der PKW gehabt habe.
- 11 Mit der Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts.
- 12 Da hier C als letzte Abnehmerin in einem Reihengeschäft die Beförderung beauftragt und bezahlt habe, sei die Warenbewegung der zweiten Lieferung (von B an C) zuzuordnen. Dass der Kaufpreis bereits vor der Abholung der PKW bei der Klägerin in Rechnung gestellt und gezahlt worden sei, spreche dagegen, dass C bei der Abholung als Bevollmächtigte der B gehandelt habe. Gleiches folge daraus, dass die Rechnungen der B an die C keinen Hinweis darauf enthielten, dass sich die C gegenüber der B verpflichtet habe, die PKW bei der Klägerin abzuholen. Unter diesen Umständen sei die Warenbewegung nach der Verwaltungsauffassung (Abschn. 3.14. Abs. 8 Satz 2 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses --UStAE--) der letzten Lieferung zuzuordnen. Rechtsfehlerhaft und unter Verstoß gegen die Denkgesetze habe das FG auf den subjektiven Kenntnisstand der Klägerin abgestellt. Indes seien objektive Gegebenheiten maßgeblich. Nur im Rahmen der Regelung des § 6a Abs. 4 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) zum Vertrauensschutz sei der Sachverhalt aus der subjektiven Sicht des Lieferers zu würdigen. Die Klägerin könne keinen Vertrauensschutz für sich beanspruchen, weil die von einem zuständigen Mitarbeiter der Klägerin abgezeichneten CMR-Frachtbriefe nicht die B, sondern C als Empfängerin der Warenlieferung ausgewiesen hätten.
- 13 Das FA beantragt, das Urteil des FG aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 14 Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 15 Sie hält die Vorentscheidung für zutreffend und tritt der Revision entgegen. B habe den Transport der PKW veranlasst und hierzu C bevollmächtigt. Sie habe erst nach dem Transport der PKW von deren Weiterverkauf durch die B an die C Kenntnis erlangt. Dass die Rechnungen der B an die C keinen Hinweis auf eine Abholverpflichtung der C enthielten, führe nicht dazu, dass keine entsprechende Verpflichtung gegenüber dem ersten Lieferer übernommen worden sei. Die insoweit getroffenen Feststellungen des FG seien bindend.

Entscheidungsgründe

II.

- 16 Die Revision des FA ist begründet. Das Urteil des FG ist aufzuheben und die Sache ist zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 17 Entgegen der Auffassung des FG sind die streitbefangenen PKW-Lieferungen nicht allein deshalb nach § 4 Nr. 1 Buchst. b i.V.m. § 6a Abs. 1 UStG als innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei, weil die Klägerin im Jahr 2007 noch keine Kenntnis von der Veräußerung der PKW durch die B an die C hatte. Der Senat kann aufgrund der vom FG bislang getroffenen Feststellungen nicht entscheiden, ob die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung vorliegen.
- 18 1. a) Eine --gemäß § 4 Nr. 1 Buchst. b UStG umsatzsteuerfreie-- innergemeinschaftliche Lieferung liegt nach § 6a

Abs. 1 Satz 1 UStG vor, wenn der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat (Nr. 1), der Abnehmer ein Unternehmer ist, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat (Nr. 2 Buchst. a), und der Erwerb des Gegenstands der Lieferung beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung unterliegt (Nr. 3).

- 19** b) Nach § 6a Abs. 3 Satz 1 UStG müssen die Voraussetzungen des § 6a Abs. 1 UStG vom Unternehmer nachgewiesen sein.
- 20** aa) Dazu ist auf der Grundlage von § 6a Abs. 3 Satz 2 UStG in § 17a Abs. 1 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) in der im Streitjahr geltenden Fassung geregelt worden, dass der Unternehmer bei innergemeinschaftlichen Lieferungen im Geltungsbereich dieser Verordnung durch Belege nachweisen muss, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat; dies muss sich aus den Belegen eindeutig und leicht nachprüfbar ergeben (sog. Belegnachweis).
- 21** bb) Ferner bestimmt § 17c Abs. 1 Satz 1 UStDV, dass bei innergemeinschaftlichen Lieferungen der Unternehmer im Geltungsbereich dieser Verordnung die Voraussetzungen der Steuerbefreiung "einschließlich Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers" buchmäßig nachweisen muss (sog. Buchnachweis). Die Voraussetzungen müssen eindeutig und leicht nachprüfbar aus der Buchführung zu ersehen sein (§ 17c Abs. 1 Satz 2 UStDV).
- 22** c) Die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung nach § 4 Nr. 1 Buchst. b i.V.m. § 6a Abs. 1 Satz 1 UStG beruhte im Streitjahr 2007 auf Art. 131, 138 Abs. 1, 139 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL).
- 23** Danach befreien die Mitgliedstaaten die Lieferungen von Gegenständen, die durch den Verkäufer oder durch den Erwerber oder für ihre Rechnung nach Orten außerhalb ihres jeweiligen Gebietes, aber innerhalb der Gemeinschaft versandt oder befördert werden, wenn diese Lieferungen an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person bewirkt werden, der/die als solcher/solche in einem anderen Mitgliedstaat als dem des Beginns des Versands oder der Beförderung der Gegenstände handelt. Die Befreiung wird unter den Bedingungen angewandt, die die Mitgliedstaaten zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung und Missbrauch festlegen.
- 24** 2. Schließen mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte ab und gelangt der Gegenstand bei der Beförderung oder Versendung unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer, ist die Beförderung oder Versendung des Gegenstands gemäß § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG nur einer der Lieferungen zuzuordnen.
- 25** Wird der Gegenstand der Lieferung durch den Lieferer, den Abnehmer oder einen vom Lieferer oder vom Abnehmer beauftragten Dritten befördert oder versendet, gilt die Lieferung nach § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung an den Abnehmer oder in dessen Auftrag an einen Dritten beginnt (vgl. auch Art. 8 Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern; nun Art. 32 Unterabs. 1 MwStSystRL). Gemäß § 3 Abs. 7 Satz 2 UStG gilt in den Fällen des § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG Folgendes:
"1. Lieferungen, die der Beförderungs- oder Versendungslieferung vorangehen, gelten dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes beginnt.
2. Lieferungen, die der Beförderungs- oder Versendungslieferung folgen, gelten dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes endet."
- 26** 3. Zu der Frage, wie diese Vorschriften auszulegen sind, verweist der Senat zur Vermeidung von Wiederholungen auf seine Urteile vom 28. Mai 2013 XI R 11/09 (BFHE 242, 84, BFH/NV 2013, 1524) und vom 25. Februar 2015 XI R 15/14 (zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, www.bundesfinanzhof.de).
- 27** 4. Diese Grundsätze gelten auch dann, wenn --wie im Streitfall-- der Zweiterwerber den Gegenstand der Lieferung befördert oder versendet.
- 28** a) Die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) zur Einstufung einer Lieferung als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung ist zwar zu Fällen ergangen, in denen der Ersterwerber die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes übernommen hatte (vgl. EuGH-Urteile vom 6. April 2006 C-245/04, EMAG Handel Eder, Slg. 2006, I-3227, BFH/NV Beilage 2006, 294, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2006, 342,

Rz 15; vom 16. Dezember 2010 C-430/09, Euro Tyre Holding, Slg. 2010, I-13335, UR 2011, 176, Rz 27; vom 27. September 2012 C-587/10, VSTR, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2012, 1212, UR 2012, 832, Rz 16). Auch gilt die Vermutungsregelung des § 3 Abs. 6 Satz 6 UStG in Fällen wie dem vorliegenden nicht.

- 29** b) Gleichwohl sind diese Grundsätze auf den Fall zu übertragen, in dem der letzte Abnehmer --hier: C-- die Beförderung oder Versendung des Gegenstands der Lieferung übernimmt; denn weder Art. 14 MwStSystRL noch Art. 32 Unterabs. 1 MwStSystRL unterscheiden danach, wer die Beförderung oder Versendung des Gegenstands der Lieferung übernommen hat. Auch in diesem Fall ist deshalb zu ermitteln, wann und wo der Zweiterwerber (C) Verfügungsmacht erhalten hat. Außerdem handelt es sich bei der Verschaffung der Verfügungsmacht und der Warenbewegung um separate Tatbestandsmerkmale (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 25. Februar 2015 XI R 15/14, a.a.O., unter II.3.c).
- 30** aa) Der EuGH hat ausgeführt, dass neben den Voraussetzungen in Bezug auf die Eigenschaft der Steuerpflichtigen, die Übertragung der Befugnis, wie ein Eigentümer über den Gegenstand zu verfügen, und die physische Verbringung der Gegenstände von einem Mitgliedstaat in einen anderen --neben den Bedingungen des Art. 139 MwStSystRL (vgl. EuGH-Urteil vom 9. Oktober 2014 C-492/13, Traum, HFR 2014, 1131, UR 2014, 943, Rz 25)-- keine weiteren Voraussetzungen für die Einstufung eines Umsatzes als innergemeinschaftliche Lieferung aufgestellt werden dürfen (vgl. EuGH-Urteile vom 27. September 2007 C-409/04, Teleos u.a., Slg. 2007, I-7797, BStBl II 2009, 70; VSTR in HFR 2012, 1212, UR 2012, 832, Rz 30). Im Rahmen der Würdigung aller Umstände des Einzelfalls ist darauf abzustellen, ob die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über den Gegenstand zu verfügen, durch den Ersterwerber (B) auf den Zweiterwerber (C) stattgefunden hat, bevor der Gegenstand der Lieferung das Inland verlassen hat.
- 31** bb) Weder die Tatsache, dass der Zweiterwerber (C) an der Beförderung beteiligt war, noch der Umstand, dass die Gegenstände nicht zur Adresse des Ersterwerbers (B) befördert wurden, können es für sich genommen ausschließen, die Beförderung der ersten Lieferung zuzuordnen (vgl. EuGH-Urteil Euro Tyre Holding in Slg. 2010, I-13335, UR 2011, 176, Rz 41 f.).
- 32** Folglich kann bei einem im Unionsrecht bisher nicht gesondert geregelten Reihengeschäft (vgl. EuGH-Urteil Euro Tyre Holding in Slg. 2010, I-13335, UR 2011, 176, Rz 27) für die Frage der Einstufung eines Umsatzes als innergemeinschaftliche Lieferung nicht allein entscheidend sein, ob der letzte Abnehmer eines Reihengeschäfts die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes übernommen hat; der vom FA in der Revisionsbegründung herangezogene Abschn. 3.14. Abs. 8 Satz 2 UStAE ist --worauf die Klägerin zutreffend hingewiesen hat-- mit der Rechtsprechung des EuGH nicht in vollem Umfang vereinbar (vgl. BFH-Urteil vom 11. August 2011 V R 3/10, BFHE 235, 43, BFH/NV 2011, 2208, Rz 19).
- 33** cc) Hingegen kann der Umstand, dass die Beförderung vom Eigentümer des Gegenstands oder für dessen Rechnung durchgeführt wird, bei der Entscheidung, ob diese Beförderung der ersten oder der zweiten Lieferung zugeordnet wird, eine Rolle spielen (vgl. EuGH-Urteil Euro Tyre Holding in Slg. 2010, I-13335, UR 2011, 176, Rz 40). Dies setzt voraus, dass ihm vor der Beförderung oder Versendung die Befugnis, wie ein Eigentümer über den Gegenstand der Lieferung zu verfügen, übertragen worden ist.
- 34** dd) Die Übertragung der Befugnis, wie ein Eigentümer über einen Gegenstand zu verfügen, kann z.B. sowohl in der Eigentumsübertragung auf den Erwerber (vgl. BFH-Urteil in BFHE 242, 84, BFH/NV 2013, 1524, Rz 72, m.w.N.; Kettisch, UR 2014, 593, 600) als auch in der freiwilligen Übergabe durch den Eigentümer an den Erwerber (vgl. EuGH-Urteil vom 21. November 2013 C-494/12, Dixons, HFR 2014, 84, Mehrwertsteuerrecht 2013, 774, Rz 23 f., 27 f.) zu sehen sein.
- 35** Deshalb wird in dem Fall, dass der Zweiterwerber (C) den Gegenstand der Lieferung beim ersten Lieferer (A) persönlich abholt, oftmals dem Zweiterwerber (C) Verfügungsmacht verschafft und die Warenbewegung folglich der zweiten Lieferung (B an C) zuzuordnen sein. Allerdings kann sich aus den Gesamtumständen im Einzelfall Abweichendes ergeben.
- 36** 5. Das FG, dem die Rechtsgrundsätze des Senats aus dem BFH-Urteil in BFHE 242, 84, BFH/NV 2013, 1524 bei seinem Urteil noch nicht bekannt waren, ist von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen; die Vorentscheidung ist deshalb aufzuheben.
- 37** 6. Die Sache ist nicht spruchreif.
- 38** a) Für die zu treffende Zuordnung fehlt die Feststellung aller besonderen Umstände des Einzelfalls sowie die

Prüfung, ob zwischen der B und der C die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über die PKW zu verfügen, stattgefunden hat, bevor die innergemeinschaftliche Versendung erfolgte. Im Rahmen der Prüfung des § 6a Abs. 1 UStG ist --entgegen der Auffassung des FG-- nicht auf die subjektive Kenntnis der Klägerin abzustellen, sondern sind die objektiven Umstände maßgeblich.

- 39** b) Das FG wird im zweiten Rechtsgang Feststellungen dazu nachzuholen haben, wann B die Verfügungsmacht an den PKW auf C übertragen hat (vgl. dazu z.B. BFH-Urteile in BFHE 242, 84, BFH/NV 2013, 1524, Rz 72 ff.; vom 25. Februar 2014 XI R 15/14, a.a.O.). Im Streitfall ist dabei zusätzlich zu berücksichtigen, dass B und C die zweite Lieferung mit britischer Mehrwertsteuer abgerechnet haben, also --wie die Klägerin-- davon ausgegangen sind, die zweite Lieferung sei im UK steuerbar und steuerpflichtig. B und C haben offenbar --wie die Klägerin-- angenommen, dass die Befugnis, über die PKW wie ein Eigentümer zu verfügen, erst im UK übertragen worden ist. Wenn alle am Reihengeschäft beteiligten Personen fremde Dritte sind und übereinstimmend davon ausgehen, die Warenbewegung sei einer bestimmten Lieferung zuzuordnen, ist dies ein Indiz dafür, dass dies den tatsächlichen Verhältnissen entspricht.
- 40** c) Sollte B der C nicht bereits im Inland Verfügungsmacht über die PKW verschafft haben, käme es --wie das FG zu Recht entschieden hat-- auf das Erfordernis der Beleg- und Buchnachweise nicht an (vgl. BFH-Urteile vom 12. Mai 2009 V R 65/06, BFHE 225, 264, BStBl II 2010, 511, unter II.B.2.b; vom 12. Mai 2011 V R 46/10, BFHE 234, 436, BStBl II 2011, 957, Rz 14, und vom 15. Februar 2012 XI R 42/10, BFH/NV 2012, 1188, Rz 14). Anderes würde zwar gelten, wenn der Verstoß gegen die Nachweispflichten als formelle Anforderungen den sicheren Nachweis verhinderte, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerbefreiung erfüllt sind (vgl. EuGH-Urteil vom 27. September 2007 C-146/05, Collée, Slg. 2007, I-7861, BStBl II 2009, 78; BFH-Urteil vom 17. Februar 2011 V R 30/10, BFHE 233, 341, BStBl II 2011, 769, Rz 19) oder eine Beteiligung an einer Steuerhinterziehung im Sinne der Rechtsprechung des EuGH (vgl. EuGH-Urteil vom 18. Dezember 2014 C-131/13 u.a., Italmoda u.a., UR 2015, 106, Der Betrieb 2015, 38, m.w.N.) vorläge. Von solchen Sonderfällen ist das FG jedoch nicht ausgegangen.
- 41** d) Sollte hingegen die Lieferung von B an C bereits im Inland erfolgt sein, könnte die Warenbewegung nicht mehr der Lieferung der Klägerin an die B zugeordnet werden. In diesem Fall hat das FG zu prüfen, ob die Lieferungen gemäß § 6a Abs. 4 Satz 1 UStG steuerfrei zu belassen sind (vgl. dazu BFH-Urteile in BFHE 234, 436, BStBl II 2011, 957, Rz 28; in BFH/NV 2012, 1188, Rz 30; vom 26. November 2014 XI R 37/12, BFH/NV 2015, 358, Rz 28, m.w.N.).
- 42** e) Sollte sich im zweiten Rechtsgang nicht feststellen lassen, wann und wo B objektiv die Befugnis, über die PKW wie ein Eigentümer zu verfügen, auf C übertragen hat, wird das FG die in derartigen Fällen geltenden Grundsätze des BFH-Urteils XI R 15/14 (a.a.O., unter II.5.c) zu beachten haben.
- 43** 7. Die Entscheidung über die Kosten des Revisionsverfahrens wird gemäß § 143 Abs. 2 FGO dem FG übertragen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de