

Urteil vom 09. Juni 2021, VI R 16/19

Steuerfreiheit der sog. Theaterbetriebszulage gemäß § 3b EStG

ECLI:DE:BFH:2021:U.090621.VIR16.19.0

BFH VI. Senat

EStG § 3b Abs 1, EStG § 3b Abs 2 S 1, EStG § 39b, EStG VZ 2013 , EStG VZ 2014 , EStG VZ 2015

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 25. Februar 2019, Az: 5 K 864/17

Leitsätze

1. Der Steuerfreiheit von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gemäß § 3b EStG steht es nicht entgegen, wenn der Grundlohn in Abhängigkeit von der Höhe der steuerfreien Zuschläge aufgestockt wird, um im Ergebnis einen bestimmten, (tarif-)vertraglich vereinbarten Bruttolohn zu erreichen. Die nach § 3b EStG erforderliche Trennung von Grundlohn und Zuschlägen wird hierdurch nicht aufgehoben (Bestätigung des BFH-Urteils vom 17.06.2010 - VI R 50/09, BFHE 230, 150, BStBl II 2011, 43).
2. Die Steuerbefreiung nach § 3b EStG setzt nicht voraus, dass der Bruttolohn in Abhängigkeit von den zu begünstigten Zeiten geleisteten Tätigkeiten variabel ausgestaltet sein muss.

Tenor

Die Revision des Beklagten gegen das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 26.02.2019 - 5 K 864/17 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) war in den Streitjahren (2013 bis 2015) bei der ... (GmbH) als Sängerin/Tänzerin/Darstellerin angestellt und erzielte aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.
- 2 Die GmbH hatte mit ver.di – Vereinte Dienstleistungsgewerkschaft Tarifverträge abgeschlossen, u.a. den "Manteltarifvertrag Cast" (Manteltarifvertrag) und den "Entgelttarifvertrag Cast" (Entgelttarifvertrag).
- 3 § 16 des Manteltarifvertrags lautete wie folgt:

"§ 16 ENTGELT

a) Das Arbeitsentgelt setzt sich aus der Grundvergütung und der vereinbarten Zulage bzw. den Zuschlägen nach § 5 des Entgelttarifvertrages zusammen und ist in einem gesonderten Entgelttarifvertrag geregelt. Das vereinbarte Entgelt wird für jeweils einen Kalendermonat berechnet und ist so zu zahlen, dass am letzten Werktag eines jeden Monats darüber verfügt werden kann.

b) Dem Castmitglied sind vor Vertragsunterzeichnung die Zusammensetzung der Jahresberechnung und die damit zusammenhängenden Auswirkungen zu erläutern. Ihm sind im Übrigen das sich im Einzelfall ergebende voraussichtliche Gesamtentgelt und die das Gesamtentgelt beeinflussenden Faktoren schriftlich und in Form eines Merkblattes mit dem Vertragsangebot vorzulegen. Das Merkblatt wird von Geschäftsführung und Betriebsrat gemeinsam erstellt. ..."

4 § 5 des Entgelttarifvertrags enthielt folgende Regelungen:

"§ 5 THEATERBETRIEBSZULAGE/ÜBERSTUNDENZUSCHLÄGE

a) Jedes Castmitglied hat Anspruch auf die Zahlung einer Theaterbetriebszulage (TBZ) in Höhe von 20 % des Arbeitsentgelts.

b) Die TBZ wird als tariflicher Zuschlag für Nachtarbeit und für Sonn- und Feiertagsarbeit gezahlt und ist bereits in den jeweiligen Tabellenstufen der Vergütungstabelle enthalten.

c) Die Arbeitszeiten, für die gemäß § 3b EStG Zuschläge steuerfrei sind, müssen gesondert ausgewiesen werden. Die anteiligen Zuschläge sind steuerfrei auszuzahlen. Die Gesellschaft stellt den erforderlichen Nachweis für die Steuerfreiheit sicher.

d) ...

e) Die Stundenvergütung errechnet sich aus der jeweiligen Monatsvergütung (gekürzt um die 20 %-ige TBZ) geteilt durch 173,33. Monatsvergütung ist die Vergütung, die ein Castmitglied erhält, wenn es gemäß § 4 Buchstabe a) Satz 1 MTV vollbeschäftigt ist."

5 Das Merkblatt zu § 16 Buchst. b des Manteltarifvertrags lautete auszugsweise wie folgt:

"Die Höhe der TBZ variiert zwischen 0 und maximal 20 % der arbeitsvertraglichen Bruttovergütung und errechnet sich aus Zuschlägen für geleistete Stunden gemäß § 3b EStG (steuerbegünstigte Zeiten für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit) auf einen um 20 % reduzierten Stundenlohn (Grundlohn).

Eine steuerfreie Berücksichtigung setzt voraus, dass an den steuerbegünstigten Zeiten auch tatsächlich gearbeitet wurde."

6 Auf die vorgenannten Regelungen wurde in den Einzelverträgen, die die Klägerin mit der GmbH abgeschlossen hatte, Bezug genommen. Diese sahen in § 4 Ziff. 1 Buchst. a bis c vor, dass bei einer regelmäßigen Showzahl von sechs, sieben bzw. acht Shows pro Woche auf der Grundlage der zum Zeitpunkt des Vertragsbeginns geltenden tariflichen Entgelttabelle des Entgelttarifvertrags jeweils eine bestimmte feste Gage geschuldet wurde, die sich bei acht Shows pro Woche auf eine regelmäßige Arbeitszeit von 40 Wochenstunden bezog. Dies entsprach einer regelmäßigen monatlichen Arbeitszeit von 173,33 Stunden.

7 § 4 Ziff. 1 Buchst. e und f der Einzelverträge hatte folgenden Inhalt:

"e) Der Künstler erhält gemäß § 5 des gültigen Entgelttarifvertrages Cast sowie auf der Grundlage der Anrufungsauskunft gem. § 42 e) EStG des Finanzamtes Stuttgart eine Theaterbetriebszulage (TBZ) in Höhe von 20 % der monatlichen Vergütung, die bereits in der unter § 4 Ziff. 1 a) – c) dieser Vereinbarung verhandelten monatlichen Gage enthalten ist. Die konkrete Zusammensetzung und steuerliche Behandlung der TBZ ergibt sich aus einem gesonderten Merkblatt, das Bestandteil dieses Vertrages ist.

f) Die Stundenvergütung gemäß § 4 Ziff. 1 a) – c) dieser Vereinbarung errechnet sich aus der jeweilig vereinbarten Monatsvergütung - gekürzt um die 20 %-ige TBZ - geteilt durch die vertraglich vereinbarte monatliche Arbeitszeit."

8 Für die Berechnung der Theaterbetriebszulage bedeuteten die getroffenen Vereinbarungen gemäß eines Berechnungsbeispiels Folgendes:

Brutto lt. Arbeitsvertrag		8.250,00 €
Theaterbetriebszulage	20 %	./. 1.650,00 €
Ständiges Brutto		6.600,00 €
Stundenlohn	6.600 € / 173,33 Stunden im Monat	38,07 €

9 Aufteilung der Theaterbetriebszulage nach tatsächlich erbrachten Stunden zu gemäß § 3b des Einkommensteuergesetzes (EStG) begünstigten Zeiten:

Stunden	Uhrzeit	Zuschlag	Norm (EStG)		Summe
2	Nacht 20:00 – 6:00 Uhr	25 %	§ 3b Abs. 1 Nr. 1	38,07 € x 2 x 25 %	19,04 €
2	Nacht 0:00 – 4:00 Uhr	40 %	§ 3b Abs. 3 Nr. 1	38,07 € x 2 x 40 %	30,45 €
2	Sonntage	50 %	§ 3b Abs. 1 Nr. 2	38,07 € x 2 x 50 %	38,07 €
2	Feiertage	125 %	§ 3b Abs. 1 Nr. 3	38,07 € x 2 x 125 %	95,17 €
2	24.12. ab 14:00 Uhr	150 %	§ 3b Abs. 1 Nr. 4	38,07 € x 2 x 150 %	114,21 €
Summe					296,94 €

- 10** Hiernach hätte sich eine von der GmbH steuerfrei belassene Theaterbetriebszulage in Höhe von 296,94 € ergeben. Außerdem hätte die GmbH neben dem ständigen Bruttolohn von 6.600 € weitere 1.353,06 € (1.650 € - 296,94 €) als steuerpflichtigen Arbeitslohn ausgezahlt, so dass das betreffende Castmitglied insgesamt das vereinbarte Bruttogehalt von 8.250 € erhalten hätte.
- 11** Die GmbH hatte bei ihrem zuständigen Betriebsstättenfinanzamt eine Anrufungsauskunft nach § 42e EStG zur Steuerfreiheit der mit der Theaterbetriebszulage gewährten Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit gemäß § 3b EStG beantragt. Das Betriebsstättenfinanzamt bestätigte der GmbH daraufhin, dass die Voraussetzungen für eine steuerfreie Auszahlung gemäß § 3b EStG für die in dem Antrag geschilderten Sachverhalte gegeben seien.
- 12** Nach einer bei der GmbH durchgeführten Lohnsteuer-Außenprüfung vertrat die Prüferin jedoch die Auffassung, dass es sich bei der Theaterbetriebszulage um steuerpflichtigen Arbeitslohn handele, da sie die Sonntags- und Feiertagsarbeit lediglich pauschal abgelte, ohne dass es auf die tatsächlichen Dienstzeiten ankomme.
- 13** Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) folgte der Auffassung der Prüferin und unterwarf die bisher steuerfrei ausgezahlten Theaterbetriebszulagen mit geänderten Einkommensteuerbescheiden der Einkommensteuer.
- 14** Das Finanzgericht (FG) gab der hiergegen von der Klägerin nach erfolglosem Vorverfahren erhobenen Klage mit den in Entscheidungen der Finanzgerichte 2019, 868 veröffentlichten Gründen statt.
- 15** Mit der Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts.
- 16** Es beantragt,
das Urteil des FG aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 17** Die Klägerin hat sich im Revisionsverfahren nicht geäußert und keinen Antrag gestellt.

Entscheidungsgründe

II.

- 18** Die Revision des FA ist unbegründet und zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zu Recht entschieden, dass es sich bei den an die Klägerin ausgezahlten Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit um gemäß § 3b EStG steuerfreien Arbeitslohn handelt.
- 19** 1. a) Nach § 3b Abs. 1 EStG sind Zuschläge, die für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit neben dem Grundlohn gezahlt werden, steuerfrei, soweit sie bestimmte Prozentsätze des Grundlohns nicht übersteigen. Nach Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 1 dieser Vorschrift ist Grundlohn der laufende Arbeitslohn, der dem

Arbeitnehmer bei der für ihn maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum zusteht. Der laufende Arbeitslohn ist, wie sich aus § 39b EStG ergibt, von sonstigen Bezügen abzugrenzen. Laufender Arbeitslohn ist das dem Arbeitnehmer regelmäßig zufließende Arbeitsentgelt (Monatsgehalt, Wochen- oder Tageslohn, Überstundenvergütung, laufend gezahlte Zulagen oder Zuschläge und geldwerte Vorteile aus regelmäßigen Sachbezügen); er ist in einen Stundenlohn umzurechnen (Senatsurteil vom 29.11.2016 - VI R 61/14, BFHE 256, 102, BStBl II 2017, 718, Rz 15, m.w.N.).

- 20** b) Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist weiter, dass die Zuschläge neben dem Grundlohn geleistet werden; sie dürfen nicht Teil einer einheitlichen Entlohnung für die gesamte, auch an Sonn- und Feiertagen oder nachts geleistete Tätigkeit sein. Hierfür ist regelmäßig erforderlich, dass in dem Arbeitsvertrag zwischen der Grundvergütung und den Erschwerniszuschlägen unterschieden und ein Bezug zwischen der zu leistenden Nacht-, Sonntags- oder Feiertagsarbeit und der Lohnhöhe hergestellt ist (Senatsurteil in BFHE 256, 102, BStBl II 2017, 718, Rz 16, m.w.N.).
- 21** c) Die Zahlung des Zuschlags muss zudem zweckbestimmt erfolgen (Senatsurteil vom 15.02.2017 - VI R 30/16, BFHE 257, 96, BStBl II 2017, 644, Rz 15, m.w.N.). Die Steuerbefreiung setzt voraus, dass die neben dem Grundlohn gewährten Zuschläge für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt worden sind, und erfordert grundsätzlich Einzelaufstellungen der tatsächlich erbrachten Arbeitsstunden an Sonntagen, Feiertagen oder zur Nachtzeit (Senatsurteile vom 28.11.1990 - VI R 90/87, BFHE 163, 73, BStBl II 1991, 293; vom 08.12.2011 - VI R 18/11, BFHE 236, 97, BStBl II 2012, 291, Rz 10, und in BFHE 256, 102, BStBl II 2017, 718, Rz 16; Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 25.05.2005 - IX R 72/02, BFHE 210, 113, BStBl II 2005, 725). Dadurch soll von vornherein gewährleistet werden, dass ausschließlich Zuschläge steuerfrei bleiben, bei denen betragsmäßig genau feststeht, dass sie nur für die Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt werden und keine allgemeinen Gegenleistungen für die Arbeitsleistung darstellen. Hieran fehlt es, wenn die Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit lediglich allgemein abgegolten wird, da hierdurch weder eine Zurechnung der Sache nach (tatsächlich geleistete Arbeit während begünstigter Zeiten) noch der Höhe nach (Steuerfreistellung nur nach %-Sätzen des Grundlohns) möglich ist (Senatsentscheidungen vom 22.10.2009 - VI R 16/08, BFH/NV 2010, 201, m.w.N.; in BFHE 256, 102, BStBl II 2017, 718, Rz 17, und vom 29.11.2017 - VI B 45/17, Rz 5).
- 22** d) Leistet der Arbeitgeber pauschale Zuschläge ohne Rücksicht auf die Höhe der tatsächlich erbrachten Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit an den Arbeitnehmer, setzt die Steuerbefreiung außerdem voraus, dass diese Zuschläge nach dem übereinstimmenden Willen von Arbeitgeber und Arbeitnehmer als Abschlagszahlungen oder Vorschüsse auf eine spätere Einzelabrechnung geleistet werden (Senatsurteil vom 24.09.2013 - VI R 48/12, Rz 15, m.w.N.).
- 23** 2. Nach diesen Maßstäben ist die Vorentscheidung von Rechts wegen nicht zu beanstanden.
- 24** a) Die GmbH hat die der Klägerin gezahlte Theaterbetriebszulage nur insoweit steuerfrei belassen, als sie auf tatsächlich von der Klägerin an Sonn- und Feiertagen oder zur Nachtzeit geleistete Arbeit entfiel. Die GmbH hat die von der Klägerin zu den von § 3b EStG begünstigten Zeiten geleisteten Arbeitsstunden zudem ordnungsgemäß aufgezeichnet. Sie hat die Theaterbetriebszulage nach Maßgabe der jeweiligen Einzelabrechnungen nur insoweit steuerfrei gezahlt, als der betreffende Stundenlohn auf Arbeiten zu den von § 3b EStG begünstigten Zeiten entfiel. Dies steht zwischen den Beteiligten nicht in Streit. Der Senat sieht deshalb insoweit von weiteren Ausführungen ab.
- 25** b) Die GmbH hat die steuerfrei belassene Theaterbetriebszulage auch neben dem Grundlohn geleistet. Sie war nicht Teil einer einheitlichen Entlohnung für die gesamte, auch an Sonn- und Feiertagen oder nachts geleistete Tätigkeit der Klägerin. In den tarifvertraglichen Regelungen und im Arbeitsvertrag der Klägerin wurde hinreichend zwischen der Grundvergütung, der steuerfreien und der steuerpflichtigen Theaterbetriebszulage, letztere als (variable) Grundlohnergänzung, unterschieden.
- 26** aa) Nach dem Inhalt des Manteltarifvertrags setzt sich das Arbeitsentgelt der Klägerin gemäß dessen § 16 aus der Grundvergütung und der vereinbarten Zulage bzw. den Zuschlägen nach § 5 des Entgelttarifvertrags zusammen. Nach § 5 Buchst. a des Entgelttarifvertrags und § 4 Ziff. 1 Buchst. e des Arbeitsvertrags hat die Klägerin Anspruch auf Zahlung der Theaterbetriebszulage in Höhe von 20 % des Arbeitsentgelts. § 5 Buchst. b des Entgelttarifvertrags sieht vor, dass die Theaterbetriebszulage als tariflicher Zuschlag für Nachtarbeit und für Sonntags- und Feiertagsarbeit gezahlt werden sollte. Nach dem Merkblatt zu § 16 des Manteltarifvertrags, das Bestandteil des Arbeitsvertrags der Klägerin ist, variiert die Höhe der Theaterbetriebszulage zwischen 0 und maximal 20 % der arbeitsvertraglichen Bruttovergütung. Sie errechnet sich aus den Zuschlägen für geleistete Stunden zu den gemäß § 3b EStG begünstigten Zeiten.

- 27** bb) Die Vorinstanz hat die (tarif-)vertraglichen Vereinbarungen dahin ausgelegt, dass sich der Arbeitslohn der Klägerin aus dem Grundlohn, also dem um 20 % verminderten Bruttoarbeitslohn gemäß Entgelttarifvertrag bzw. Einzelarbeitsvertrag, der für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit (steuerfrei) gezahlten Theaterbetriebszulage und einer Erhöhung des Grundlohns um einen steuerpflichtigen Teil der Theaterbetriebszulage zusammensetzt, soweit der Grundlohn und die steuerfreien Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit hinter dem vereinbarten Bruttoloohn zurückbleiben.
- 28** Die Auslegung des normativen Teils eines Tarifvertrags folgt nach ständiger Rechtsprechung des Bundesarbeitsgerichts (BAG) den für die Auslegung von Gesetzen geltenden Regeln (BAG-Urteile vom 12.12.2018 - 4 AZR 147/17, BAGE 164, 326, Rz 35, m.w.N., und vom 11.11.2020 - 4 AZR 210/20, Rz 20). Die Auslegung einer Tarifnorm ist auch in der Revisionsinstanz in vollem Umfang nachprüfbar (BAG-Urteil in BAGE 164, 326, Rz 35, m.w.N.). Die Auslegung einzelvertraglicher Regelungen gehört hingegen zu der in erster Linie dem FG als Tatsacheninstanz obliegenden Tatsachen- und Beweiswürdigung. Sie ist für das Revisionsgericht grundsätzlich bindend. Insoweit beschränkt sich die revisionsrechtliche Überprüfung durch den BFH darauf, ob die vorgenommene Würdigung unter Beachtung der gesetzlichen Auslegungsregeln (insbesondere §§ 133, 157 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) möglich ist und nicht gegen Denkgesetze oder Erfahrungssätze verstößt (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteil vom 11.02.2014 - IX R 25/13, BFHE 244, 555, BStBl II 2014, 566, Rz 16, m.w.N.).
- 29** cc) Die vom FG vorgenommene Auslegung der (tarif-)vertraglichen Vereinbarungen hält nach diesen Maßstäben einer revisionsrechtlichen Nachprüfung stand. Die Vorinstanz hat rechtsfehlerfrei darauf erkannt, dass die (steuerfreie) Theaterbetriebszulage nicht Teil des Grundlohns der Klägerin ist, sondern gemäß § 5 Buchst. b des Entgelttarifvertrags neben dem Grundlohn für die an Sonn- und Feiertagen oder nachts geleisteten Tätigkeiten gezahlt wird. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Theaterbetriebszulage bereits in den jeweiligen Tabellenstufen der Vergütungstabelle enthalten ist. Denn die Steuerbefreiung nach § 3b EStG setzt nicht voraus, dass der Bruttoloohn in Abhängigkeit von den zu begünstigten Zeiten geleisteten Tätigkeiten variabel ausgestaltet sein muss. Erforderlich, aber auch ausreichend ist insoweit lediglich, dass zwischen dem Grundlohn und den Zuschlägen für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit unterschieden wird. Der Steuerfreiheit der entsprechenden Zuschläge steht es dann nicht entgegen, dass der Grundlohn in Abhängigkeit von der Höhe der verdienten steuerfreien Zuschläge aufgestockt wird, um im Ergebnis einen bestimmten, (tarif-)vertraglich vereinbarten Bruttoloohn zu erreichen.
- 30** So verhält es sich auch im Streitfall. Der erkennende Senat hat bereits entschieden, dass eine variable Grundlohnergängung der Steuerfreiheit von Zuschlägen für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit nicht entgegensteht (Senatsurteil vom 17.06.2010 - VI R 50/09, BFHE 230, 150, BStBl II 2011, 43, Rz 15 und Rz 17).
- 31** Die vorliegenden (tarif-)vertraglichen Regelungen führen auch nicht zu einem schädlichen Herausrechnen der Theaterbetriebszulage aus einem Gesamtbruttoloohn (s. dazu Senatsentscheidungen vom 29.03.2000 - VI B 399/98, BFH/NV 2000, 1093; vom 28.11.1990 - VI R 144/87, BFHE 163, 79, BStBl II 1991, 296, und in BFHE 256, 102, BStBl II 2017, 718, Rz 18). Die Theaterbetriebszulage kann des Weiteren nicht als pauschale Abschlagszahlung qualifiziert werden (s. dazu Senatsurteil vom 24.09.2013 - VI R 48/12, Rz 15, m.w.N.). Denn die Vereinbarung eines festen Bruttoloohns --wie im Streitfall-- bedeutet nicht (automatisch), dass die steuerfrei belassene Zulage ohne Rücksicht auf tatsächlich geleistete Arbeitsstunden zu begünstigten Zeiten berechnet wurde.
- 32** Eine solche Berechnung hat in Bezug auf den der Klägerin steuerfrei gezahlten Teil der Theaterbetriebszulage im vorliegenden Fall unstreitig stattgefunden. Die Theaterbetriebszulage sollte nach den (tarif-)vertraglichen Vereinbarungen ausdrücklich nur für Arbeiten an Sonn- und Feiertagen oder zur Nachtzeit steuerfrei ausgezahlt werden. Sie stand der Klägerin daher insoweit gerade nicht allgemein --ohne Ansehung der von ihr im Einzelnen tatsächlich zu den nach § 3b Abs. 2 EStG begünstigten Zeiten geleisteten Arbeitsstunden-- zu. Bei dieser Sachlage wird die vom Gesetz verlangte Trennung von Grundlohn und Zuschlägen nicht deshalb aufgehoben, weil die Grundlohnergängung in Form des steuerpflichtig ausgezahlten Teils der Theaterbetriebszulage ihrerseits variabel ausgestaltet ist (s.a. Senatsurteil in BFHE 230, 150, BStBl II 2011, 43, Rz 15 und Rz 17).
- 33** c) Die der Klägerin von der GmbH steuerfrei gezahlten Zuschläge für geleistete Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit übersteigen schließlich nicht die nach § 3b EStG höchstens steuerfrei anwendbaren Prozentsätze. Der maßgebliche Stundenlohn überschreitet auch den Betrag von 50 € nicht. Hierüber besteht zwischen den Beteiligten kein Streit. Der Senat sieht deshalb insoweit von weiteren Ausführungen ab.
- 34** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de