

Urteil vom 14. Dezember 2023, V R 30/21

Kein Zwischenurteil gemäß § 99 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) bei fehlenden Feststellungen zur Sachdienlichkeit

ECLI:DE:BFH:2023:U.141223.VR30.21.0

BFH V. Senat

FGO § 99 Abs 2, UStG § 2 Abs 1, UStG § 15 Abs 1 S 1 Nr 1, UStG VZ 2015 , UStG VZ 2016

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 14. Juni 2021, Az: 7 K 7011/19

Leitsätze

1. Ein Zwischenurteil darf nur ergehen, wenn sich die Tatsachen, welche die Sachdienlichkeit im Sinne des § 99 Abs. 2 FGO begründen, aus den Feststellungen des Finanzgerichts ergeben.
2. Zur Unternehmereigenschaft einer Holding bei der Vergabe von Darlehen.

Tenor

Auf die Revision der Klägerin wird das Zwischenurteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 14.06.2021 - 7 K 7011/19 aufgehoben.

Dem Finanzgericht Berlin-Brandenburg wird die Entscheidung über die Kosten des Revisionsverfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine GmbH, die in den Jahren 2015 und 2016 (Streitjahre) ihre Umsätze gemäß § 20 Satz 1 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) nach vereinnahmten Entgelten versteuerte, warb als Obergesellschaft einer Unternehmensgruppe bei Investoren Geldmittel ein und reichte diese als --teils mit 0,5 %, teils mit 4 % per annum verzinste-- Darlehen an verschiedene im Inland ansässige und unternehmerisch tätige Tochtergesellschaften weiter. In den Streitjahren vereinnahmte die Klägerin keine Zinsen. Zudem stellte die Klägerin gegenüber einer UG & Co. KG, an der unter anderem eine als GmbH organisierte hundertprozentige Tochtergesellschaft der Klägerin als Kommanditistin beteiligt war, im Jahr 2017 eine Rechnung über "Consultancy Services", die ausweislich der Rechnung das Streitjahr 2015 betrafen.
- 2** Neben weiteren Eingangsleistungen bezog die Klägerin in den Streitjahren Beratungsleistungen, die im Zusammenhang mit der Einwerbung der als Darlehen ausgereichten Geldmittel standen. Die hierauf entfallende Vorsteuer gab die Klägerin --neben weiteren Vorsteuerbeträgen nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG-- in ihren Umsatzsteuervoranmeldungen ab dem Streitjahr 2015 an, in denen die Klägerin von dem Nichtbestehen einer Organschaft zwischen ihr sowie ihren Beteiligungsgesellschaften ausging und in denen keine Umsätze oder nur als Leistungsempfängerin geschuldete Umsatzsteuer erklärt wurden.
- 3** Im Anschluss an eine Umsatzsteuersonderprüfung ging der Beklagte und Revisionsbeklagte zu 1. (Finanzamt A --FA A--) unter anderem davon aus, dass der Abzug der Vorsteuerbeträge, die auf die von der Klägerin in Anspruch genommenen Beratungsleistungen entfielen, nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG ausgeschlossen sei, und erließ Bescheide über Umsatzsteuervorauszahlungen für den Streitzeitraum, ohne die geltend gemachten Vorsteuern zu Grunde zu legen. Während des hiergegen gerichteten außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahrens vereinbarte die Klägerin im Jahr 2017 in Ergänzungsvereinbarungen mit den Darlehensnehmern unter Bezugnahme auf § 9 Abs. 1 UStG, auf die Steuerfreiheit der Zinsen rückwirkend seit dem 01.01.2015 zu verzichten, und stellte den

Darlehensnehmern ebenfalls im Jahr 2017 die Zinsen zuzüglich ausgewiesener Umsatzsteuer in Höhe von 19 % in Rechnung. Nach Erhebung der Klage gegen die Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für den Streitzeitraum setzten das FA A für das Streitjahr 2015 und der im Anschluss für die Umsatzsteuer der Klägerin zuständig gewordene Beklagte und Revisionsbeklagte zu 2. (Finanzamt B --FA B--) für das Streitjahr 2016 die Umsatzsteuer fest. Ein Vorsteuerabzug wurde jeweils weiterhin nicht in Ansatz gebracht.

- 4 Mit in Entscheidungen der Finanzgerichte 2022, 1638 veröffentlichtem Zwischenurteil gemäß § 99 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) entschied das Finanzgericht (FG) über den Anspruch der Klägerin auf Vorsteuerabzug dem Grunde nach. Es stellte fest, dass die Klägerin in den Streitjahren Unternehmerin im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG gewesen sei und dass bei ihr nur die Vorsteuer abziehbar sei, soweit diese auf Eingangsleistungen im Jahr 2015 entfalle, mit denen die Klägerin die der UG & Co. KG am 07.02.2017 in Rechnung gestellten Leistungen erbracht habe, und ferner --in entsprechender Anwendung von § 15 Abs. 4 UStG-- zu 19 %, soweit die Vorsteuer auf diejenigen Eingangsleistungen im Jahr 2015 entfalle, mit denen die Klägerin ihre eigenen steuerlichen Pflichten erfüllt und ihre eigenen gesellschaftsrechtlichen Angelegenheiten verfolgt habe, sowie die in Aufwendungen für Kommunikation und anderen ordentlichen/nicht zuordenbaren sonstigen betrieblichen Aufwendungen und anderen sonstigen betrieblichen Aufwendungen (entsprechend den Konten der E-Bilanz) bestünden.
- 5 Bei der Klägerin handele es sich im Hinblick auf die gegenüber der UG & Co. KG erbrachten Leistungen um eine Unternehmerin. Insoweit stehe ihr der vollständige Vorsteuerabzug für damit im Zusammenhang stehende Eingangsleistungen zu. Die UG & Co. KG sei mangels wirtschaftlicher Eingliederung nicht als Organgesellschaft der Klägerin anzusehen.
- 6 Die Vorsteuer aus Eingangsleistungen, welche die Klägerin für die Darlehensgewährung verwendet habe, sei insgesamt nicht abziehbar. Die Ausgangsleistungen seien weder dem unternehmerischen Bereich der Klägerin zuzuordnen noch stellten sie eine unmittelbare, dauerhafte und notwendige Erweiterung einer steuerbaren Tätigkeit der Klägerin dar. Auf die Frage, ob bei einem erst nach Ablauf des Veranlagungszeitraums gefassten und umgesetzten Entschluss zu einem Verzicht gemäß § 9 Abs. 1 UStG der Vorsteuerabzug zu gewähren sei, komme es mangels unternehmerischer Tätigkeit der Klägerin in Bezug auf die Darlehensgewährung nicht an.
- 7 Hiergegen wendet sich die Klägerin mit ihrer auf die Verletzung materiellen Rechts gestützten Revision. Nach dem Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) EDM vom 29.04.2004 - C-77/01, EU:C:2004:243 entspreche die Kreditvergabe im Konzern durch eine Holdinggesellschaft schon für sich genommen dem Bild gewerblicher Tätigkeit. Im Streitfall liege im Übrigen auch deshalb eine gewerbliche Tätigkeit vor, weil die Darlehensvergabe einen erheblichen Umfang gehabt und eine beachtliche Zahl von Geschäftsvorfällen über mehrere Jahre umfasste habe. Zudem sei die Tätigkeit der Klägerin teilweise über die einer Bank hinausgegangen. Die Beschaffung von Risikokapital zur Finanzierung neuer Geschäftsfelder, für die eine Bankfinanzierung nicht möglich gewesen wäre, sei schon für sich genommen durch ein Interesse an der Rentabilisierung des investierten Kapitals geprägt. Darüber hinaus seien die vereinbarten Zinssätze bereits in den Streitjahren am Kapitalmarkt ebenso üblich gewesen wie Darlehen ohne laufende Zinszahlungen. Der Vorsteuerabzug sei auch nicht ausgeschlossen, da sie, die Klägerin, im Jahr 2017 ausdrücklich auf die Steuerfreiheit der Darlehensumsätze verzichtet habe. Bereits dadurch, dass die streitigen Vorsteuern in den Umsatzsteuervoranmeldungen geltend gemacht worden seien, sei deutlich gemacht worden, dass die Kreditleistungen gegenüber den Tochtergesellschaften nicht als steuerfrei behandelt werden sollten. Zudem bewirke ein rückwirkender Verzicht auch einen rückwirkenden Vorsteuerabzug. Selbst im Fall einer Organschaft mit ihr, der Klägerin, als Organträgerin sei sie zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt, da ausgangsseitig ausschließlich Dienstleistungen an in Drittländern ansässige Unternehmen erbracht worden seien.
- 8 Die Klägerin beantragt,
das FG-Urteil aufzuheben.
- 9 Das FA B, das zugleich das FA A vertritt, beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 10 Außer den Leistungen an die UG & Co. KG, zu der die Darlehensvergaben keinen Zusammenhang aufwiesen, sei keine weitere wirtschaftliche Betätigung der Klägerin zu erkennen. Dem EuGH-Urteil EDM vom 29.04.2004 - C-77/01, EU:C:2004:243 sei nicht zu entnehmen, dass bei entgeltlichen Darlehensvergaben durch eine Holding an Beteiligungsgesellschaften auf jeden Fall ein eigenständiger wirtschaftlicher Bereich vorliege. Im Übrigen sei ein Abzug von Vorsteuerbeträgen, der über den vom FG gewährten Umfang hinausgehe, ausgeschlossen, da in den Streitjahren keine Absicht bestanden habe, insoweit steuerpflichtige Umsätze zu erbringen. Insbesondere werde

durch die bloße Geltendmachung des Vorsteuerabzugs die Absicht, auf die Steuerfreiheit der Darlehensumsätze zu verzichten, nicht objektiv belegt.

Entscheidungsgründe

II.

- 11** Die Revision der Klägerin ist aus anderen als den geltend gemachten Gründen begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung, weil das FG in verfahrensrechtswidriger Weise durch Zwischenurteil zu Lasten der Klägerin über die streitgegenständlichen Rechtsfragen entschieden hat, ob die Klägerin in den Streitjahren Unternehmerin im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG war sowie ob und zu welchem prozentualen Anteil Vorsteuerbeträge nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und 4 UStG abziehbar sind. Die Entscheidung durch Zwischenurteil war entgegen § 99 Abs. 2 FGO nicht sachdienlich. Ein Zwischenurteil darf nur ergehen, wenn sich die Tatsachen, welche die Sachdienlichkeit im Sinne des § 99 Abs. 2 FGO begründen, aus den Feststellungen des FG ergeben. Daran fehlt es im Streitfall.
- 12** 1. Nach § 99 Abs. 2 FGO kann das Gericht durch Zwischenurteil über eine entscheidungserhebliche Sach- oder Rechtsfrage vorab entscheiden, wenn dies sachdienlich ist und die Beteiligten nicht widersprechen. Ob das FG in dieser Form entscheiden will, beurteilt es zwar nach eigenem Ermessen. Der Bundesfinanzhof (BFH) prüft aber, ob die Voraussetzungen eines Zwischenurteils vorgelegen haben (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 02.06.2016 - IV R 23/13, BFH/NV 2016, 1433, Rz 24 ff.; vgl. zu § 97 FGO BFH-Urteil vom 08.11.1972 - I R 257/71, BFHE 107, 275, BStBl II 1973, 120, unter 1.). Das Vorliegen der Sachurteilsvoraussetzungen hat der BFH in jeder Lage des Verfahrens zu prüfen (BFH-Urteil vom 09.12.2003 - VI R 148/01, BFH/NV 2004, 527, unter 1.).
- 13** 2. Sachdienlich ist eine Entscheidung durch Zwischenurteil jedenfalls dann, wenn zu erwarten ist, dass die Beteiligten nach der verbindlichen Klärung der Rechtsfrage den Rechtsstreit rasch beilegen werden. Es kann aber auch andere Gründe für die Sachdienlichkeit geben (BFH-Urteil vom 01.03.2001 - IV R 90/99, BFH/NV 2001, 904, unter III.1.d). Nicht sachdienlich ist die Entscheidung über eine Rechtsfrage insbesondere dann, wenn noch nicht alle für ihre abschließende Beantwortung im Urteilsfall erforderlichen tatsächlichen Feststellungen getroffen sind (BFH-Urteil vom 02.06.2016 - IV R 23/13, BFH/NV 2016, 1433, Rz 25). Ein Zwischenurteil kommt deshalb nur zu solchen Vorfragen in Betracht, über die mit Sicherheit auch in einem Endurteil zu entscheiden wäre (BFH-Urteil vom 04.02.1999 - IV R 54/97, BFHE 187, 418, BStBl II 2000, 139, unter II.1.a).
- 14** 3. Diese Anforderungen sind im Streitfall für die vom FG entschiedenen Fragen nicht erfüllt.
- 15** a) Zwar kann ein Zwischenurteil über die Frage, ob und --gegebenenfalls-- zu welchem prozentualen Anteil die von der Klägerin geltend gemachten Vorsteuerbeträge abzugsfähig sind, entscheidungserheblich sein, weil es sich um eine Vorfrage handelt, ohne deren Beantwortung ein (Schluss-)Urteil über die geltend gemachte Rechtsverletzung --die Nichtberücksichtigung der geltend gemachten Vorsteuern in den angefochtenen Umsatzsteuerbescheiden-- nicht möglich ist. Hierbei ist es nicht ausgeschlossen, die zweite Rechtsfrage, deren Beantwortung sich bei der Entscheidung über die im Zwischenurteil entschiedene Rechtsfrage je nach deren Ergebnis erübrigen würde, --wie das FG-- darin zu sehen, in welcher Höhe die von der Klägerin geltend gemachten Vorsteuerbeträge auf für ihr Unternehmen ausgeführte Leistungen entfallen und/oder in welcher Höhe der Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG ausgeschlossen ist, mithin, in Höhe welchen Betrags eine Berechtigung der Klägerin zum Vorsteuerabzug besteht.
- 16** b) Für das Streitjahr 2016 fehlt es jedoch an der Sachdienlichkeit, da eine Verfahrensvereinfachung durch den Erlass eines Zwischenurteils nicht ersichtlich ist. Die Klägerin erbrachte nach den Feststellungen des FG in diesem Jahr keine Beratungsleistungen. Zudem ist ein --für den Vorsteuerabzug erforderlicher (vgl. nur BFH-Urteile vom 09.02.2012 - V R 40/10, BFHE 236, 258, BStBl II 2012, 844; vom 09.12.2010 - V R 17/10, BFHE 232, 243, BStBl II 2012, 53; vom 13.01.2011 - V R 12/08, BFHE 232, 261, BStBl II 2012, 61; vom 27.01.2011 - V R 38/09, BFHE 232, 278, BStBl II 2012, 68)-- direkter und unmittelbarer Zusammenhang der 2016 bezogenen Eingangsleistungen sowie der Eingangsleistungen, für die die Klägerin im Sinne des § 13b Abs. 1 und 2 UStG Steuerschuldnerin war, zu den im Jahr 2015 erbrachten Beratungsleistungen nicht ersichtlich, sondern wurde lediglich von dem FG ohne nähere tatsächliche Anhaltspunkte in den Raum gestellt. Daher kommt ein derartiger Zusammenhang ausschließlich zu der Darlehensgewährung --als einzige sich aus den Feststellungen des FG für 2016 ergebende Tätigkeit der Klägerin-- in Betracht. Die Abzugsfähigkeit der von der Klägerin geltend gemachten Vorsteuerbeträge ist damit ausschließlich davon abhängig, ob die Klägerin mit der Gewährung von verzinslichen Darlehen an ihre Tochtergesellschaften

unternehmerisch tätig war und ob dem Abzug der auf die Leistungen zur Einwerbung der darlehensweise überlassenen Mittel die Vorschrift des § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG nicht entgegensteht. Das FG hätte demnach auf Grundlage seiner Rechtsauffassung nicht --wie sich wohl aus dem Tenor seines Urteils ergibt ("nur")-- lediglich die fehlende Abzugsfähigkeit der für 2016 geltend gemachten Vorsteuerbeträge feststellen, sondern die Klage insoweit unmittelbar abweisen müssen.

- 17** c) Auch hinsichtlich des Streitjahrs 2015 ist auf Grundlage der --insoweit maßgeblichen (vgl. zu § 99 Abs. 1 FGO BFH-Urteil vom 11.10.2022 - I R 18/20, BFH/NV 2023, 266)-- Feststellungen des FG der Erlass eines Zwischenurteils nicht sachdienlich.
- 18** Zwar sollen nach dem FG für die Angabe der abzugsfähigen Vorsteuerbeträge "erhebliche weitere Ermittlungen" zu den einzelnen Vorsteuerbeträgen und zu deren Zurechnung zu den für die Erbringung der Leistung an die UG & Co. KG bezogenen Eingangsleistungen, zu den Eingangsleistungen, mit denen die Klägerin ihre eigenen steuerlichen Pflichten erfüllt und ihre eigenen gesellschaftsrechtlichen Angelegenheiten verfolgt hat, sowie zu den Eingangsleistungen, die in Aufwendungen für Kommunikation und sonstigen betrieblichen Aufwendungen bestehen, erforderlich sein. Dies lässt sich den Feststellungen des FG jedoch nicht entnehmen. Die Gesamthöhe der von der Klägerin bezogenen Eingangsleistungen und der hierfür gesetzlich geschuldeten Umsatzsteuer im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG steht zwischen den Beteiligten nicht im Streit. Angesichts des Umstandes, dass das FG verschiedene Kosten ("Aufwendungen für Kommunikation", "andere ordentliche/nicht zuordenbare sonstige betriebliche Aufwendungen", "andere sonstige betriebliche Aufwendungen") ausweislich des Tenors des Zwischenurteils ("entsprechend den Konten der E-Bilanz") der elektronisch übermittelten Bilanz der Klägerin entnommen hat, bleibt unklar, aus welchen Gründen der sich aus dem Tenor ergebende Prozentsatz nicht ohne Weiteres auf die hierauf entfallende Vorsteuer angewandt und in der Sache durch Endurteil entschieden werden kann. Aus den Ausführungen des FG ergibt sich nicht, aus welchen Gründen die Feststellung des direkten und unmittelbaren Zusammenhangs der übrigen Eingangsleistungen mit der Darlehensvergabe oder den Beratungsleistungen weitere Ermittlungen erfordern soll. Die Feststellungen des FG, nach denen die Klägerin Eingangsleistungen bezog, die "im Zusammenhang mit Beratungsleistungen für die Einwerbung von Kapital (...) und mit der nachfolgenden Bereitstellung der erforderlichen Finanzmittel" standen, stehen hierzu im Gegensatz.
- 19** 4. Mit der Aufhebung des angefochtenen Zwischenurteils befindet sich das Klageverfahren wieder in dem Stadium, das vor Erlass des Zwischenurteils bestanden hat, ohne dass es einer förmlichen Zurückverweisung bedarf (BFH-Urteile vom 25.07.2019 - III R 22/16, BFHE 265, 386, BStBl II 2020, 51, Rz 42 und vom 04.09.2019 - I R 11/17, BFH/NV 2020, 766, Rz 15).
- 20** 5. Für das weitere Verfahren weist der Senat ohne Bindungswirkung nach § 126 Abs. 5 FGO vorsorglich auf Folgendes hin:
- 21** a) Soweit das FG davon ausgeht, dass die Klägerin mit den der UG & Co. KG in Rechnung gestellten "Consultancy Services" im Streitjahr im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG unternehmerisch tätig und insoweit gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG zum Vorsteuerabzug berechtigt war, wird dies durch die bisherigen tatsächlichen Feststellungen nicht getragen. Das FG hat insoweit lediglich die buchhalterische Erfassung des in Rechnung gestellten Betrags im Jahr 2015 (Erhöhung des Bestands an unfertigen Leistungen im Gesamtkostenverfahren) und 2016 (Forderung aus Leistungen gegen verbundene Unternehmen) sowie die Erstellung und Bezahlung der Rechnung im Jahr 2017 festgestellt, aber nicht, ob --und in welcher Form-- tatsächlich Leistungen gegenüber der UG & Co. KG erbracht wurden.
- 22** b) Das FG wird weiter zu beachten haben, dass nach den Umständen des jeweiligen Einzelfalls eine wirtschaftliche Tätigkeit vorliegen kann, wenn ein Unternehmen Mittel, die Teil seines Vermögens sind, einsetzt, um Dienstleistungen zu erbringen, die eine wirtschaftliche Tätigkeit darstellen, wie etwa die Gewährung verzinslicher Darlehen durch eine Holdinggesellschaft an ihre Beteiligungsgesellschaften, gleich, ob diese Darlehen als wirtschaftliche Unterstützung der Beteiligungsgesellschaften, als Anlage von Finanzüberschüssen oder aus anderen Gründen gewährt werden (EuGH-Urteil EDM vom 29.04.2004 - C-77/01, EU:C:2004:243, Antwort 1 für eine Situation wie der des dortigen Ausgangsrechtsstreits und Rz 68). Im Streitfall könnte danach auch die Herkunft der vergebenen Darlehensmittel ebenso in den Blick zu nehmen sein wie die hierfür aufgewendeten (Fremdkapital-)Kosten. Eine mehrfache Aufnahme von Fremdkapital zur Vergabe mehrerer Darlehen kann für eine unternehmerische Tätigkeit sprechen, die sich von einer Darlehensvergabe nicht unternehmerisch erlangter Geldmittel nach Art eines Privatanlegers unterscheidet (vgl. allgemein auch BFH-Beschluss vom 13.11.2019 - V R 30/18, BFHE 267, 171, BStBl II 2021, 248, Rz 20 bis 23). Zudem kann auch zu berücksichtigen sein, dass es sich

im Streitfall nach dem Vorbringen der Klägerin um die Beschaffung von Risikokapital gehandelt haben soll, für das eine Bankfinanzierung nicht möglich gewesen sei. Die Klägerin könnte danach unter Berücksichtigung dieser Besonderheit als unternehmerisch tätige Kreditgeberin gehandelt haben, die in dieser Eigenschaft bereit war, besondere Risiken einzugehen. Weiter wird das FG zu prüfen haben, worin die typische Tätigkeit eines in dem betreffenden Bereich tätigen Unternehmers (hier eines unternehmerisch tätigen Kreditgebers) bestehen würde (EuGH-Urteile Gmina O. vom 30.03.2023 - C-612/21, EU:C:2023:279, Rz 35 bis 39 zum Vergleich mit einem Installateur und Gmina L. vom 30.03.2023 - C-616/21, EU:C:2023:280, Rz 43 bis 48 zur Asbestbeseitigung).

23 c) Sollten die Voraussetzungen einer Organschaft im Sinne des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG zwischen der Klägerin und ihren Tochtergesellschaften, an welche die Klägerin Darlehen vergeben hat, und/oder der UG & Co. KG, deren wirtschaftliche Eingliederung bei einer im Rahmen eines Unternehmens im Sinne von § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG erfolgten Darlehensgewährung nicht ausgeschlossen ist (vgl. BFH-Beschluss vom 13.11.2019 - V R 30/18, BFHE 267, 171, BStBl II 2021, 248), zu bejahen sein, wird das FG zudem das Vorabentscheidungsersuchen vor dem EuGH in der Rechtssache Finanzamt T II - C-184/23 (BFH-Beschluss vom 26.01.2023 - V R 20/22 (V R 40/19), BFHE 280, 68, BStBl II 2023, 530) zu berücksichtigen haben.

24 5. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de