

Urteil vom 22. Juli 2015, V R 38/14

Anforderung an den Buch- und Belegnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

BFH V. Senat

UStG § 4 Nr 1 Buchst b, UStG § 6a Abs 1 S 1, UStG § 6a Abs 3, UStDV § 10 Abs 1, UStDV § 17a Abs 4, UStDV § 17a Abs 2, EWGRL 388/77 Art 28c Teil A Buchst a UAbs 1, CMR Art 5 Abs 1, CMR Art 6 Abs 1, FGO § 94, ZPO § 165, UStG VZ 2006

vorgehend FG München, 28. Januar 2014, Az: 3 K 631/11

Leitsätze

1. Ein CMR-Frachtbrief ist Frachtbrief i.S. von § 17a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2, § 10 Abs. 1 Nr. 1 UStDV a.F. (§ 17a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a Doppelbuchst. aa UStDV n.F.), wenn er die Vertragsparteien des Beförderungsvertrages angibt, d.h. den Frachtführer sowie denjenigen, der den Vertrag mit dem Frachtführer geschlossen hat.
2. Soll der Unternehmer bei der innergemeinschaftlichen Lieferung den Nachweis der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet gemäß § 17a Abs. 2 Nr. 2 UStDV a.F. u.a. durch einen handelsüblichen Beleg führen, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, so reichen hierfür allgemeine Angaben, wie die Bestätigung, den Liefergegenstand ordnungsgemäß aus Deutschland oder in ein im Einzelnen bezeichnetes Bestimmungsland auszuführen, nicht aus.

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 29. Januar 2014 3 K 631/11 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist im Revisionsverfahren, ob für sieben von der Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ausgeführte Fahrzeuglieferungen die Voraussetzungen der Steuerbefreiung als innergemeinschaftliche Lieferungen vorliegen.
- 2 Im Anschluss an eine Außenprüfung behandelte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) u.a. zwölf von der Klägerin in ihrer Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr (2006) als innergemeinschaftliche Lieferungen erklärte Fahrzeuglieferungen als steuerpflichtige Umsätze. Im Klageverfahren erkannte das FA für fünf Lieferungen die Steuerfreiheit an. Im Streit blieben die folgenden sieben Lieferungen:
 - 3 Bei der Lieferung eines Mercedes Benz A170 CDI vom 4. Oktober 2006 an die Firma PT, Spanien (**Lieferung a**; Rechnung Nr. 1003173) und der Lieferung eines Mercedes Benz E220 CDI vom 31. Oktober 2006 an die Firma CR, Spanien (**Lieferung g**; Rechnung Nr. 1003368) handelte es sich um Versandungslieferungen. In Feld 1 des vorgelegten CMR-Frachtbriefs war jeweils die Klägerin als Auftraggeberin der Versendung eingetragen, während tatsächlich die Abnehmerin den selbständigen Transportbeauftragten, im Fall a die Firma TT (Frankreich) bzw. im Fall g die E. GmbH (Deutschland) bevollmächtigt hatte.
- 4 Bei den Lieferungen
 - eines Mercedes Benz ML 320 CDI vom 24. Februar 2006 an die Firma LB, Ungarn (**Lieferung b**; Rechnung Nr. 1001690),

- eines Mercedes Benz SLK 200K vom 31. März 2006 an die RA, Portugal (**Lieferung c**; Rechnung Nr. 1001966),
- eines Mercedes Benz A160 CDI vom 1. September 2006 an die RA, Portugal (**Lieferung d**; Rechnung Nr. 1003046),
- eines Mercedes Benz CLS 320 CDI vom 13. Oktober 2006 an die CO, Spanien (**Lieferung e**; Rechnung Nr. 1003218),
- eines Mercedes Benz CLS 320 CDI vom 26. Oktober 2006 an die PP, Portugal (**Lieferung f**; Rechnung Nr. 1003306)

haben die Abnehmer bzw. Abholer jeweils bestätigt, die Fahrzeuge "ordnungsgemäß aus Deutschland" (Lieferung b), "aus der Bundesrepublik Deutschland in den EU-Mitgliedsstaaten" (Lieferungen c und d) oder "in og. Bestimmungsland" (Lieferungen e und f) auszuführen.

- 5 Bei den Lieferungen c, e und f war zudem die Verbringensbestätigung nicht vom tatsächlichen Abholer, sondern vom Abnehmer unterzeichnet. Bei der Lieferung b war die Unterschrift des tatsächlichen Abholers unleserlich, weil sie mit einem Firmenstempel des angeblichen Abnehmers überstempelt war und im Falle der Lieferung d wich die Unterschrift des Abholers von der Unterschrift in der von ihm vorgelegten Passkopie ab.
- 6 Das Finanzgericht (FG) sah hinsichtlich dieser Lieferungen den Belegnachweis als nicht erbracht an und wies die Klage ab. Zur Begründung führte das FG im Wesentlichen aus, hinsichtlich der Lieferungen a und g sei der CMR-Frachtbrief unrichtig, weil in Feld 1 die Klägerin als Auftraggeberin der Versendung eingetragen sei, während tatsächlich der jeweilige Abnehmer die selbständigen Transportbeauftragten bevollmächtigt habe.
- 7 Bei den Lieferungen c, e und f sei der Belegnachweis nicht erbracht, weil die Verbringensbestätigung nicht von dem tatsächlichen Abholer, sondern vom Abnehmer unterzeichnet sei. Der Belegnachweis setze aber voraus, dass derjenige, der das Fahrzeug tatsächlich abhole, versichern müsse, dieses in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu verbringen.
- 8 Bei den Lieferungen b und d könne der Belegnachweis nicht anerkannt werden, weil die Unterschrift des Abholers unter der Verbringensbestätigung nicht leserlich sei (Lieferung b) bzw. von der Unterschrift in der vorgelegten Passkopie erkennbar abweiche (Lieferung d).
- 9 Hiergegen richtet sich die Klägerin mit der Revision, mit der sie Verletzung materiellen Rechts und Verfahrensfehler geltend macht. Zur Begründung ihrer Revision trägt sie vor, die CMR-Frachtbriefe hinsichtlich der Lieferungen zu a und g seien als Nachweise über die tatsächliche Durchführung innergemeinschaftlicher Lieferungen anzuerkennen. In Feld 2 der CMR-Frachtbriefe seien die zutreffenden Empfängeradressen eingetragen. Das sei für den Nachweis einer innergemeinschaftlichen Lieferung entscheidend. Im Übrigen ergebe sich die Erkenntnis, dass der Auftraggeber des Frachtführers im CMR-Frachtbrief als Absender einzutragen sei, nicht aus dem allgemeinen Sprachgebrauch; danach sei Absender derjenige, von dem aus ein Gegenstand versendet werde. Die rechtliche Würdigung des FG, dass ein CMR-Frachtbrief hinsichtlich der durchgeführten Lieferung unrichtig sei, wenn als Absender die Abgangsstelle des Frachtgutes eingetragen werde, diese aber nicht der Auftraggeber des Frachtführers sei, werde durch keine Rechtsvorschrift getragen.
- 10 Zu den Lieferungen b, c, e und f trägt die Klägerin vor, der Belegnachweis sei in diesen Fällen erbracht, weil jeweils der Auftraggeber die Verbringensbestätigung i.S. des § 17a Abs. 2 Nr. 4 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) unterzeichnet habe. Gemäß § 17a Abs. 2 Nr. 4 UStDV könne der Nachweis durch eine Versicherung des Abnehmers oder seines Beauftragten erfolgen. Eine Einschränkung dahingehend, dass bei Einschaltung eines Beauftragten nur der tatsächliche Abholer die Versicherung leisten könne, lasse sich der Regelung nicht entnehmen.
- 11 Bei der Lieferung im Fall d sei zu berücksichtigen, dass die Datenschutzbehörden der Bundesländer das Anfertigen von Ausweiskopien als Verstoß gegen das Bundesdatenschutzgesetz (BDSG) werteten. Auch dürfe ein Personalausweis gemäß §§ 14, 20 des Personalausweisgesetzes (PAuswG) nur zur Identitätsfeststellung herangezogen werden. Im Übrigen sei im Entscheidungsfall der Ausweis des Abholers am 10. Juli 1989, zu einem Zeitpunkt, zu dem der Abholer 14 Jahre alt gewesen sei, ausgestellt worden. Es liege in der Natur der Sache, dass sich die damals geleistete Unterschrift von der Unterschrift eines 31 Jahre alten Mannes im Zeitpunkt der Abholung im Jahr 2006 auffällig unterscheide. Die an sie, die Klägerin, gerichtete Forderung, eine Unterschrift auf

verschiedenen Dokumenten vergleichen zu müssen, sei im Voraus nicht erkennbar gewesen und verstoße deshalb gegen Unionsrecht.

- 12** Schließlich liege ein Verfahrensfehler vor, weil das FG den Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt habe. Die vom FG im Urteil angeführten "erkennbaren Abweichungen" von Unterschriften seien nicht Gegenstand der mündlichen Verhandlung gewesen.
- 13** Die Klägerin beantragt, das Urteil des FG aufzuheben und die Umsatzsteuer 2006 auf ./ 229.218,34 € herabzusetzen.
- 14** Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 15** Die in den CMR-Frachtbriefen angegebenen Auftraggeber seien nicht die tatsächlichen Auftraggeber gewesen. Die CMR-Frachtbriefe seien deshalb in einem wesentlichen Punkt unrichtig und eigneten sich nicht zum Nachweis einer innergemeinschaftlichen Lieferung. Belegnachweise i.S. des § 17a Abs. 1 Satz 2 UStDV müssten eindeutig und leicht nachprüfbar sein, was deren vollumfängliche inhaltliche Richtigkeit voraussetze.
- 16** Hinsichtlich der Verbringensbestätigung nach § 17a Abs. 2 Nr. 4 UStDV sei von dem erkennbaren Zweck der Vorschrift auszugehen, den tatsächlichen Abholvorgang nachzuweisen. Dazu könne aber nur auf die Bestätigung dessen abgestellt werden, der die Abholung tatsächlich durchführe.
- 17** Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (BFH) könnten auffällige Unterschiede zwischen der Unterschrift des Abholers unter der Empfangsbestätigung auf der Rechnung und der Unterschrift auf dem vorgelegten Personalausweis Umstände darstellen, die den Unternehmer zu besonderer Sorgfalt hinsichtlich der Identität des Abholers veranlassen müssten.

Entscheidungsgründe

II.

- 18** Die Revision ist unbegründet und deshalb zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG-Urteil erweist sich --zum Teil aus anderen Gründen-- als richtig.

19

1. Nach § 4 Nr. 1 Buchst. b i.V.m. § 6a Abs. 1 Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) ist eine innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

"1. Der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet,

2. der Abnehmer ist

a) ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat, ...

und

3. der Erwerb des Gegenstands der Lieferung unterliegt beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung."

Unionsrechtlich beruht die Steuerfreiheit im Streitjahr (2006) auf Art. 28c Teil A Buchst. a Unterabs. 1 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern (Richtlinie 77/388/EWG). Steuerfrei sind danach "Lieferungen ..., die durch den Verkäufer oder durch den Erwerber oder für ihre Rechnung nach Orten außerhalb des in Artikel 3 bezeichneten 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 Beginn des Versandes oder der Beförderung der Gegenstände handelt".

- 20** 2. Der Unternehmer hat die Voraussetzungen des § 6a Abs. 1 Satz 1 UStG gemäß § 6a Abs. 3 UStG i.V.m. §§ 17a ff. UStDV beleg- und buchmäßig nachzuweisen. Diesen Buch- und Belegnachweis hat die Klägerin nicht erbracht.

21

Der Unternehmer soll gemäß § 17a Abs. 2 UStDV in den Fällen, in denen er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert, den Nachweis führen

"1. durch das Doppel der Rechnung (§§ 14, 14a des Gesetzes),

2. durch einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, insbesondere Lieferschein,

3. durch eine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten sowie

4. in den Fällen der Beförderung des Gegenstands durch den Abnehmer durch eine Versicherung des Abnehmers oder seines Beauftragten, den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern".

Die unionsrechtliche Befugnis zur gesetzlichen Anordnung eines Beleg- und Buchnachweises ergibt sich aus dem Einleitungssatz von Art. 28c Teil A Buchst. a Unterabs. 1 der Richtlinie 77/388/EWG (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 11. August 2011 V R 50/09, BFHE 235, 32, BStBl II 2012, 151, unter II.1.b). Danach ist die innergemeinschaftliche Lieferung nur "unter den Bedingungen, die die Mitgliedstaaten zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung und Missbrauch festlegen", steuerfrei.

- 22** 3. Das FG hat zu den Versandungslieferungen a und g zu Recht entschieden, dass der Belegnachweis nicht erbracht ist.

- 23** a) Gemäß § 17a Abs. 4 UStDV soll der Unternehmer in den Fällen, in denen er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet versendet, den Nachweis hierüber u.a. durch einen Beleg entsprechend § 10 Abs. 1 UStDV führen. § 10 Abs. 1 UStDV umfasst Versendungsbelege, insbesondere Frachtbriefe u.a. (§ 10 Abs. 1 Nr. 1 UStDV) sowie im Einzelnen näher umschriebene sonstige handelsübliche Belege, insbesondere Bescheinigungen des beauftragten Spediteurs und Versandbestätigungen des Lieferers (§ 10 Abs. 1 Nr. 2 UStDV).

- 24** b) Auch ein nach dem Übereinkommen vom 19. Mai 1956 über den Beförderungsvertrag im internationalen Straßengüterverkehr (Convention on the Contract for the International Carriage of Goods by Road --CMR-Übereinkommen--, BGBl II 1961, 1120) ausgestellter Frachtbrief (CMR-Frachtbrief) ist als Frachtbrief i.S. von § 10 Abs. 1 Nr. 1 UStDV anzusehen (BFH-Urteile vom 12. Mai 2009 V R 65/06, BFHE 225, 264, BStBl II 2010, 511, Rz 48; vom 14. Dezember 2011 XI R 18/10, BFH/NV 2012, 1006; vom 17. Februar 2011 V R 28/10, BFH/NV 2011, 1448).

- 25** aa) Gemäß Art. 5 Abs. 1 des CMR-Übereinkommens wird der Frachtbrief vom Absender und Frachtführer unterzeichnet. Dabei muss nach Art. 6 Abs. 1 Buchst. b und c des CMR-Übereinkommens der CMR-Frachtbrief den Namen und die Anschrift des Absenders sowie Namen und Anschrift des Frachtführers enthalten. Absender ist im Beförderungsvertrag der CMR derjenige, der den Vertrag mit dem Frachtführer geschlossen hat (z.B. Teutsch, Kommentar zum CMR, Schriftenreihe "Recht der internationalen Wirtschaft", Band 39, Heidelberg 1995, Art. 6 Rz 5). Die Angabe der Vertragsparteien des Beförderungsvertrages gehört --anders als z.B. die Empfängerbestätigung in Feld 24 (vgl. hierzu BFH-Urteil in BFHE 225, 264, BStBl II 2010, 511, Rz 48 ff.)-- zu den konstitutiven Frachtbriefangaben. CMR-Frachtbriefe sind nur als Versendungsbeleg anzuerkennen, wenn sie die in § 10 Abs. 1

Nr. 2 UStDV bezeichneten Angaben enthalten (BFH-Urteile vom 14. November 2012 XI R 8/11, BFH/NV 2013, 596, Rz 49; in BFH/NV 2012, 1006, Rz 24; vom 17. Februar 2011 V R 28/10, BFHE 233, 331, BFH/NV 2011, 1448, Rz 23). Das umfasst den Namen und die Anschrift des Ausstellers sowie den Tag der Ausstellung (§ 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a UStDV) sowie den Namen und die Anschrift des Unternehmers sowie des Auftraggebers, wenn dieser nicht der Unternehmer ist (§ 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b UStDV).

- 26** bb) Nach den Feststellungen des FG war in den CMR-Frachtbriefen zu den Lieferungen a und g die Klägerin als Absender und damit als Vertragspartei des Frachtvertrages eingetragen. Tatsächlich aber hatte die jeweilige Abnehmerin bei der Lieferung a die Firma TT (Frankreich) und bei der Lieferung g die Firma E. GmbH (Deutschland) als selbständigen Transportbeauftragten beauftragt. Die CMR-Frachtbriefe sind damit unrichtig, weil sie nicht den zutreffenden Absender ausweisen. Erweisen sich --wie hier-- die Nachweisangaben als unzutreffend oder bestehen berechtigte Zweifel an der inhaltlichen Richtigkeit der Angaben, die der Unternehmer nicht ausräumt, ist die Lieferung steuerpflichtig (BFH-Urteil in BFH/NV 2012, 1006, Rz 22).
- 27** 4. Im Hinblick auf die Lieferungen a und g kommt auch eine Steuerbefreiung aus Gründen des Gutgläubensschutzes nicht in Betracht. Gemäß § 6a Abs. 4 UStG ist eine vom Unternehmer als steuerfrei behandelte Lieferung, obwohl die Voraussetzungen nach § 6a Abs. 1 UStG nicht vorliegen, gleichwohl steuerfrei, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte (BFH-Urteile vom 12. Mai 2011 V R 46/10, BFHE 234, 436, BStBl II 2011, 957, Rz 28; vom 14. November 2012 XI R 17/12, BFHE 239, 516, BStBl II 2013, 407, Rz 25). Die Klägerin wusste, dass sie nicht Absenderin war. Der Einwand, der allgemeine Sprachgebrauch umfasse auch denjenigen als Absender, von dem aus ein Gegenstand versendet werde, greift nicht durch. Denn die Klägerin war eine im Export von Fahrzeugen erfahrene Unternehmerin. Sie wusste oder hätte zumindest wissen müssen, dass der im CMR-Frachtbrief einzutragende Absender der Auftraggeber des Frachtführers ist und dass dies auf sie nicht zutrifft.
- 28** 5. Das FG hat im Ergebnis auch zu Recht entschieden, dass für die Lieferungen b, c, d, e und f der Belegnachweis nicht erbracht ist.
- 29** a) Der Senat braucht dabei weder darüber zu entscheiden, ob die Verbringensbestätigung i.S. des § 17a Abs. 2 Nr. 4 UStDV in den Lieferfällen b, c, e und f --wie das FG meint-- unzureichend war, weil sie jeweils nicht durch die Person geleistet wurde, die tatsächlich abgeholt hatte, noch, ob in den Fällen b und d berechtigte Zweifel an der inhaltlichen Richtigkeit der Nachweisangaben wegen auffälliger Unterschiede zwischen der Unterschrift auf dem vom Abholer vorgelegten Personaldokument und der Verbringenserklärung bestehen (vgl. hierzu BFH-Urteil in BFHE 239, 516, BStBl II 2013, 407, Rz 22, 26).
- 30** b) Gemäß § 17a Abs. 2 Nr. 2 UStDV soll der Unternehmer den Nachweis der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet u.a. durch einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, führen. Bei den genannten Lieferungen haben die Abnehmer bzw. Abholer aber lediglich bestätigt, die Fahrzeuge "ordnungsgemäß aus Deutschland" (Lieferung b), "aus der Bundesrepublik Deutschland in den EU-Mitgliedsstaaten" (Lieferungen c und d) oder "in og. Bestimmungsland" (Lieferung e) auszuführen. Das sind keine Belege, aus denen sich i.S. des § 17a Abs. 2 Nr. 2 UStDV der Bestimmungsort ergibt.
- 31** 6. Eine Steuerbefreiung unter Gutgläubensschutzgesichtspunkten nach § 6a Abs. 4 UStG kommt auch für die Lieferungen b, c, d, e und f nicht in Betracht. Dass sich aus den Belegen der Bestimmungsort nicht ergibt, war offensichtlich und deshalb bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns erkennbar (vgl. zu diesem Erfordernis BFH-Urteile in BFHE 234, 436, BStBl II 2011, 957, Rz 28; in BFHE 239, 516, BStBl II 2013, 407, Rz 25).
- 32** 7. Trotz derartiger Mängel ist die Lieferung aber steuerfrei, wenn objektiv zweifelsfrei feststeht, dass die Voraussetzungen der Steuerfreiheit erfüllt sind (Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union Collée vom 27. September 2007 C-146/05, EU:C:2007:549, Rz 31, 33; BFH-Urteile in BFHE 225, 264, BStBl II 2010, 511; in BFH/NV 2012, 1006). Nach den den Senat bindenden Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) steht aber nicht objektiv fest, dass die Fahrzeuge aufgrund der Lieferung der Klägerin in das übrige Unionsgebiet gelangt sind. Das konnte das FG ohne Rechtsverstoß darauf stützen, dass die aus den unter II.1. bis 5. dargelegten Gründen bestehenden Zweifel nicht durch andere objektiv feststehende Tatsachen, z.B. den Nachweis der zeitnahen straßenverkehrsrechtlichen Anmeldung der Fahrzeuge im jeweils anderen Mitgliedstaat, ausgeräumt sind.
- 33** 8. Der geltend gemachte Verfahrensmangel der Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör liegt nicht vor. Die Klägerin rügt, dass die Abweichung der Unterschriften auf der Personalausweiskopie und der

Verbringensbestätigung nicht Gegenstand der mündlichen Verhandlung gewesen sei. Das ist schon deshalb unzutreffend, weil ausweislich der Sitzungsniederschrift der mündlichen Verhandlung (zur Beweiskraft des Protokolls vgl. § 94 FGO i.V.m. § 165 der Zivilprozessordnung --ZPO--) der Prozessbevollmächtigte der Klägerin darauf hingewiesen hat, dass nach seiner Auffassung das Anfertigen der Kopie eines Personalausweises gegen das BDSG verstoße. Das belegt, dass die Unterschriftsmängel sogar ausdrücklich Gegenstand der mündlichen Verhandlung waren.

- 34** 9. Der Senat entscheidet mit Einverständnis der Beteiligten durch Urteil ohne mündliche Verhandlung (§ 90 Abs. 2 FGO).
- 35** 10. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de