

# Urteil vom 11. Juli 2018, XI R 36/17

## Aufspaltung einer unternehmerischen Tätigkeit zur Inanspruchnahme des § 19 UStG - Umsatzsteuersatz für Tauf-, Trauer- bzw. Hochzeitsrednertätigkeit

ECLI:DE:BFH:2018:U.110718.XIR36.17.0

BFH XI. Senat

UStG § 19 Abs 1, UStG § 12 Abs 2 Nr 7 Buchst a, AO § 42, EGRL 112/2006 Art 281, EGRL 112/2006 Art 281ff, EGRL 112/2006 Anh 3 Nr 9, EGRL 112/2006 Art 98

vorgehend Finanzgericht Rheinland-Pfalz , 25. September 2017, Az: 3 K 1461/16

## Leitsätze

1. NV: Werden Umsätze planmäßig aufgespalten und künstlich zwischen Unternehmen mit dem Ziel verlagert, die Kleinunternehmergrenze jeweils nicht zu überschreiten, liegt eine zweckwidrige Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung vor, die zu ihrer Versagung beim leistenden Unternehmer führt. Eine Zurechnung der Umsätze an einen Dritten scheidet grundsätzlich aus .
2. NV: Die Umsätze eines Tauf-, Trauer- und Hochzeitedners unterliegen nicht dem ermäßigten Steuersatz des § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG, wenn die vorgelegten Texte bezogen auf den jeweiligen Anlass nach gleichem Muster aufgebaut sind, teilweise wörtliche Übereinstimmungen aufweisen und der individuelle Bezug sich lediglich aus den dem Redner mitgeteilten Informationen über den Verstorbenen, das Brautpaar oder den Täufling und seine Eltern ergibt.

## Tenor

Auf die Revision der Klägerin wird das Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 26. September 2017 3 K 1461/16 und die Einspruchsentscheidung des Beklagten vom 15. März 2016 aufgehoben.

Die Umsatzsteuer für 2007 bis 2013 wird unter Abänderung der Umsatzsteuerbescheide für 2007 bis 2011 vom 6. Januar 2014 und für 2012 vom 3. März 2014 sowie der Umsatzsteuerfestsetzung 2013 vom 13. Januar 2015 auf die Beträge festgesetzt, die sich bei Anwendung des Regelsteuersatzes auf die vom Finanzgericht festgestellten Nettoumsätze ergeben.

Die Berechnung der Steuer wird dem Beklagten übertragen.

Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens haben die Klägerin zu 40 % und der Beklagte zu 60 % zu tragen.

Außergerichtliche Kosten der Beigeladenen werden nicht erstattet.

## Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist freie Theologin und als Rednerin auf Hochzeiten, Taufen und Trauerfeiern tätig.
- 2 Die wesentliche Leistung der Klägerin besteht dabei in der Erarbeitung eines auf die individuellen Bedürfnisse und persönlichen Umstände ihrer Kunden angepassten Redetextes.
- 3 2006 gründeten die Klägerin und ihr Ehemann die Beigeladene, eine GbR, deren Zweck die Durchführung von

Hochzeitszeremonien und Trauerfeierlichkeiten war. Alleinige Geschäftsführerin und Vertretungsberechtigte der Beigeladenen war die Klägerin. Gewinne bzw. Verluste der Beigeladenen entfielen zu 95 % auf die Klägerin und zu 5 % auf ihren Ehemann.

- 4 Vertraglich war geregelt, dass der Ehemann im Wesentlichen für die Kontaktpflege, Terminakquise, das "Backoffice" der Beigeladenen und ausnahmsweise das Halten von Reden zuständig sein sollte. Im Regelfall sollte die Klägerin die Termine wahrnehmen. Sofern die von ihrem Ehemann akquirierten Aufträge über die Beigeladene und nicht über die Einzelfirma der Klägerin abgewickelt würden, war laut dem Gesellschaftsvertrag der parallele Betrieb des klägerischen Konkurrenzunternehmens zulässig.
- 5 Die Auftragsannahme erfolgte durch die Klägerin meist mündlich. Tatsächlich entschied in der Regel diese allein, ob sie den Auftrag für ihr Einzelunternehmen oder für die Beigeladene durchführte und abrechnete. Ob der jeweilige Auftrag auf Kontakten bzw. Akquise des Ehemanns beruhte, war oft unbekannt und spielte bei der Zuordnung keine Rolle.
- 6 Die Zuordnung der von der Klägerin in eigener Person erbrachten Umsätze zur Beigeladenen bzw. zu dem Einzelunternehmen der Klägerin erfolgte mit dem Ziel, die Umsatzgrenzen für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung gemäß § 19 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) alternierend bei einem der Unternehmen einzuhalten. So wurden in 2010 "Bestattungserlöse" bis einschließlich März ausschließlich in der Buchführung für das Einzelunternehmen und für den Rest des Jahres ausschließlich bei der Beigeladenen gebucht. Entsprechend der Zuordnung wurden Rechnungen im Namen der Klägerin bzw. der Beigeladenen ausgestellt.

- 7 In den Streitjahren erklärten die Klägerin als Einzelunternehmerin sowie die Beigeladene folgende Umsätze:

	2004	2005	2006	2007	2008
Einzelunternehmen	... €	... €	... €	... €	... €
Beigeladene			... €	... €	... €
	2009	2010	2011	2012	2013
Einzelunternehmen	... €	... €	... €	... €	... €
Beigeladene	... €	... €	... €	... €	... €

- 8 Die Klägerin hatte zu Beginn des Jahres 2011 für ihr Einzelunternehmen lediglich einen Umsatz von 36.000 € prognostiziert und beantragte mit der Umsatzsteuererklärung 2011 die Anwendung der Kleinunternehmerregelung. Dem folgte der frühere Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt ... --FA--) bei der Steuerfestsetzung nicht.
- 9 Aufgrund angeforderter Unterlagen im anschließenden Einspruchsverfahren kam das FA zu der Auffassung, dass die Aufteilung der Umsätze auf zwei verschiedene Unternehmen einen Gestaltungsmissbrauch i.S. des § 42 der Abgabenordnung (AO) darstelle, durch welchen die Regelung des § 19 UStG zum steuerlichen Vorteil der Klägerin ausgenutzt werden solle. Deswegen seien die Umsätze der Beigeladenen der Klägerin zuzurechnen.
- 10 Gegen die entsprechend geänderten Umsatzsteuerbescheide der Klägerin für 2007 bis 2011 vom 6. Januar 2014 und für 2012 vom 3. März 2014 sowie gegen die Umsatzsteuerfestsetzung 2013 vom 13. Januar 2015 --die auf der Jahressteuererklärung der Klägerin beruhte, in der diese der Rechtsansicht des FA folgend die Umsätze beider Unternehmen zusammengefasst hatte-- legte die Klägerin Einspruch ein.
- 11 Die Einsprüche wurden mit Einspruchsentscheidung vom 15. März 2016 zurückgewiesen.
- 12 Im Klageverfahren berief sich die Klägerin darauf, dass die Tätigkeit im Rahmen zweier Unternehmen sinnvoll sei, da zum einen ihr Ehemann einen wichtigen Beitrag im Rahmen der Beigeladenen leiste und zum anderen die Fortführung ihres Einzelunternehmens ihre finanzielle und wirtschaftliche Unabhängigkeit bewahre. Die Aufteilung der Umsätze überschreite nicht zulässige steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten.
- 13 Hilfsweise seien ihre Umsätze als künstlerische Tätigkeit ermäßigt zu besteuern.

- 14 Nach Beiladung der GbR zum Verfahren nach § 60 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) mit Beschluss vom 17. Mai 2017 wies das Finanzgericht (FG) mit Urteil vom 26. September 2017 die Klage als unbegründet ab, da die Umsätze der Beigeladenen der Klägerin wegen Gestaltungsmissbrauchs zuzurechnen seien und damit in keinem Streitjahr der Kleinunternehmerregelung unterfielen. Außerdem unterlägen sie dem Regelsteuersatz.
- 15 Die Vorentscheidung ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2017, 1847 veröffentlicht.
- 16 Die Klägerin wendet sich mit ihrer Revision gegen die Vorentscheidung und macht die Verletzung materiellen Rechts geltend.
- 17 Sie trägt im Wesentlichen vor, die Inanspruchnahme von Gestaltungsmöglichkeiten sei zulässig, da die Gründung einer GbR durch Ehegatten für ihre wirtschaftlichen Zwecke üblich sei.
- 18 Außerdem fehle es an einem Steuervorteil, da sie, die Klägerin, ihren Kunden günstigere Preise habe anbieten können. Dieser Vorteil reiche für das Vorliegen eines Missbrauchs nicht aus. Sie, die Klägerin, habe bei der Preisfindung genügend Spielraum, um auch wirtschaftlich eine etwaige Umsatzsteuer auf ihre Kunden zu überwälzen.
- 19 Im Übrigen habe es sich bei der Zuordnung der Umsätze zur Klägerin oder der Beigeladenen nicht um eine reine Wahlentscheidung gehandelt, da beide sowohl sie, die Klägerin, als auch die Beigeladene eine unternehmerische Infrastruktur vorgehalten und nach Außen aufgetreten seien.
- 20 Es läge zudem eine künstlerische Leistung vor, da über die Erstellung der Predigttexte hinaus ein wesentlicher Teil ihrer Leistungen im freien und das Publikum einbeziehenden Vortrag bestehe. Außerdem leiste sie Trauerarbeit mit den Angehörigen bzw. erarbeite den jeweiligen Ablauf der Zeremonie bei Hochzeiten und Taufen. Insofern liege ein Gesamtkunstwerk vor. Dies sei vom FG nicht gewürdigt worden. Wiederholungen seien durch die Liturgie, die einen Rahmen vorgebe, bedingt.
- 21 Die Klägerin beantragt sinngemäß, die Vorentscheidung, die Einspruchsentscheidung vom 15. März 2016 und die Umsatzsteuerbescheide für 2007 bis 2011 vom 6. Januar 2014 und für 2012 vom 3. März 2014 sowie die Umsatzsteuerfestsetzung 2013 aufgrund der Umsatzsteuererklärung vom 13. Januar 2015 aufzuheben und die Umsatzsteuer für 2011 und 2012 erklärungsgemäß sowie für 2013 die Umsatzsteuer ausgehend von Umsätzen in Höhe von ... €, hilfsweise jeweils nur in Höhe des ermäßigten Steuersatzes in Höhe von 7 % festzusetzen.
- 22 Der Beklagte und Revisionsbeklagte beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 23 Die Klägerin habe zwar wirtschaftliche Gründe für die Gründung der Beigeladenen vorgebracht. Entscheidend sei jedoch, dass die Zuordnung der Umsätze ohne Bezug zur geschäftlichen Realität allein mit dem Zweck den Steuervorteil der Kleinunternehmerregelung zu erlangen, erfolgt sei. Ob sie diesen an die Kunden weitergegeben habe, sei ohne Belang.
- 24 Hinsichtlich der künstlerischen Gestaltungshöhe ihrer Tätigkeit sei die Klägerin nachweispflichtig. Die rednerischen Fähigkeiten der Klägerin gehörten zur üblichen Vortragstechnik und seien insofern vom FG gewürdigt worden. Auch die geleistete "Trauerarbeit" ließe als "Auftragsarbeit" keine eigenschöpferische Leistung erkennen.
- 25 Selbst wenn es sich bei den Hochzeitsfeiern um Gesamtkunstwerke gehandelt habe, sei nicht nachgewiesen, inwieweit die Klägerin hieran beteiligt und dass gerade ihr Beitrag künstlerisch gewesen sei.

## Entscheidungsgründe

II.

- 26 Im Streitfall hat zum 1. Dezember 2018 ein gesetzlicher Beteiligtenwechsel stattgefunden. Beklagter und Revisionsbeklagter ist nunmehr das Finanzamt X. Das Rubrum des Verfahrens war entsprechend zu ändern (Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 31. Mai 2017 XI R 39/14, BFH/NV 2017, 1330, Rz 23; vom 14. September 2017 IV R 51/14, BFHE 259, 31, BStBl II 2018, 78, Rz 12; jeweils m.w.N.).

### III.

- 27** Die Revision ist aus anderen als von der Klägerin geltend gemachten Gründen begründet; sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Änderung der angefochtenen Bescheide mit der Maßgabe, dass die Umsätze der Klägerin mit dem Regelsteuersatz zu besteuern sind (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 FGO).
- 28** Zu Unrecht hat das FA die Umsatzsteuer gegenüber der Klägerin unter Hinzurechnung der Umsätze der Beigeladenen festgesetzt. Allerdings ist die durch die Gestaltung bezweckte wechselseitige Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung durch die Klägerin und die Beigeladene missbräuchlich, sodass § 19 UStG jeweils nicht anzuwenden ist.
- 29** 1. Das FG hat festgestellt, dass die Klägerin nur hinsichtlich der Umsätze Leistende war, die sie auf eigene Rechnung abgerechnet hat; nur diese habe sie in eigenem Namen erbracht.
- 30** Diese Feststellung ist vom Revisionsgericht nur begrenzt überprüfbar, da es sich um eine Würdigung des Einzelfalls handelt, die anhand einer Vielzahl in Betracht kommender Indizien nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen ist (vgl. BFH-Urteile vom 26. April 2012 V R 2/11, BFHE 237, 286, BStBl II 2012, 634, Rz 42 ff.; vom 12. August 2015 XI R 43/13, BFHE 251, 253, BStBl II 2015, 919, Rz 28; vom 10. September 2015 V R 17/14, BFH/NV 2016, 80, Rz 35). Da sie auf Grundlage der vom FG getroffenen, nicht mit Verfahrensrügen angegriffenen Feststellungen möglich ist und nicht gegen Denkgesetze und Erfahrungssätze verstößt, ist der Senat nach § 118 Abs. 2 FGO an diese Sachverhaltswürdigung gebunden (vgl. BFH-Beschluss vom 19. Dezember 1986 V S 14/85, BFH/NV 1987, 271, unter 2.; BFH-Urteile vom 27. Oktober 2005 IX R 76/03, BFHE 212, 360, BStBl II 2006, 359, unter II.2.a und b; vom 19. Januar 2016 XI R 38/12, BFHE 252, 516, BStBl II 2017, 567, Rz 44, 45; vom 28. Juni 2017 XI R 12/15, BFHE 258, 532, BFH/NV 2017, 1400, Rz 66).
- 31** 2. Zu Unrecht hat das FG jedoch die Umsätze der Beigeladenen unter Berufung auf § 42 AO der Klägerin zugerechnet. Bei der hier vorliegenden missbräuchlichen Gestaltung ist die Anwendung der Kleinunternehmerregelung im Wege der teleologischen Reduktion auf Grundlage einer unionsrechtskonformen Auslegung zu versagen, so dass der Klägerin und der Beigeladenen trotz formaler Einhaltung der Umsatzgrenzen die Berufung auf § 19 UStG verwehrt ist. Der Anwendungsbereich des § 42 AO ist danach nicht eröffnet und die Vorentscheidung deshalb aufzuheben.
- 32** a) Nach § 19 Abs. 1 UStG wird Umsatzsteuer von Unternehmern, deren (in Satz 2 und Abs. 3 definierter) Gesamtumsatz zuzüglich der darauf entfallenden Steuer im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 € nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50.000 € voraussichtlich nicht übersteigen wird, nicht erhoben.
- 33** Maßgebend für die Prognose des voraussichtlichen Umsatzes (z.B. entsprechend einer Umsatz- oder Ertragsplanung) sind die Verhältnisse zu Beginn des laufenden Kalenderjahres (BFH-Beschluss vom 19. Dezember 2014 XI B 12/14, BFH/NV 2015, 534, Rz 32, 35; Friedrich-Vache in Reiß/Kraeusel/Langer, UStG § 19 Rz 18).
- 34** Die Umsatzgrenze von 50.000 € hat dann aber keine eigene Bedeutung, wenn der Vorjahresumsatz bereits die Grenze von 17.500 € übersteigt (BFH-Beschluss vom 18. Oktober 2007 V B 164/06, BFHE 219, 400, BStBl II 2008, 263, unter II.2.b, m.w.N.; BFH-Urteil in BFHE 237, 286, BStBl II 2012, 634, Rz 41). Insofern findet die Kleinunternehmerregelung auch dann keine Anwendung, wenn der Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr zwar 17.500 € überstiegen hat, aber im laufenden Kalenderjahr 17.500 € voraussichtlich nicht übersteigen wird (BFH-Beschluss in BFHE 219, 400, BStBl II 2008, 263, unter II.2.b, m.w.N.).
- 35** b) Die Voraussetzung, dass die Umsätze des vorangegangenen Kalenderjahrs 17.500 € nicht überstiegen haben, erfüllt im vorliegenden Fall bei Zugrundelegung der erklärten Umsätze in den Jahren 2008, 2009, 2011 und 2013 die Klägerin und in den Jahren 2007, 2008, 2010 und 2012 die Beigeladene.
- 36** Das FG hat jedoch nicht ausdrücklich festgestellt, ob in den jeweiligen Jahren aufgrund einer belastbaren Prognose davon auszugehen war, dass der voraussichtliche Umsatz unter 50.000 € bleiben würde.
- 37** c) Hierauf kommt es im Ergebnis jedoch nicht an, da im Streitfall die Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung zweckwidrig und missbräuchlich wäre und somit zu versagen ist.
- 38** aa) Die wie eine Steuerbefreiung wirkende Regelung des § 19 UStG beruht auf Art. 281 ff. der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL; ehemals Art. 24 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der

Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern) und ist dementsprechend unionsrechtskonform auszulegen und anzuwenden.

- 39** Ziel der Befreiung der Kleinunternehmen ist eine Verwaltungsvereinfachung für kleine Unternehmen und die Steuerverwaltung (vgl. ausführlich dazu BFH-Urteil vom 11. Juli 2018 XI R 26/17, BFHE 262, 535, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2018, 2575, Rz 47 ff.).
- 40** bb) Mit der planmäßigen Aufspaltung und künstlichen Verlagerung von Umsätzen zwischen der Klägerin und der Beigeladenen mit dem Ziel, so die Kleinunternehmergrenze jeweils nicht zu überschreiten, wird der Vereinfachungszweck des § 19 UStG verfehlt und die Kleinunternehmerregelung missbräuchlich in Anspruch genommen (vgl. ausführlich dazu BFH-Urteil in DStR 2018, 2575, Rz 54 ff., BFHE 262, 535). Eine durch Aufspaltung erzielte mehrfache Inanspruchnahme der Kleinunternehmervergünstigung stellt zudem eine Verletzung des Neutralitätsprinzips dar (BFH-Urteil in DStR 2018, 2575, Rz 59 ff., BFHE 262, 535).
- 41** cc) Ausgehend davon hat das FG im Streitfall zu Recht eine missbräuchliche mehrfache Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung bejaht. Nach den revisionsrechtlich nicht zu beanstandenden Feststellungen des FG erfolgte die Verlagerung von Umsätzen zwischen der Klägerin und der Beigeladenen allein zu dem Zweck, jeweils die Umsatzgrenzen der Kleinunternehmerregelung in Anspruch zu nehmen und war nicht durch außersteuerliche Gründe gerechtfertigt (vgl. dazu auch BFH-Urteil in DStR 2018, 2575, Rz 62 ff., BFHE 262, 535).
- 42** dd) Da die Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung durch die Klägerin (und die Beigeladene) folglich zweckwidrig und missbräuchlich wäre, ist sie vorliegend in Übereinstimmung mit den unionsrechtlichen Vorgaben zu versagen (BFH-Urteil in DStR 2018, 2575, Rz 70 ff., BFHE 262, 535) und die Umsatzsteuer --unter Außerachtlassung des § 19 UStG-- auf die klägerischen Umsätze zu erheben. Eine Zurechnung der Umsätze der Beigeladenen zur Klägerin kommt dagegen nicht in Betracht.
- 43** 3. Die Leistungen der Klägerin unterliegen nicht dem ermäßigten Steuersatz, denn die Klägerin hat keine begünstigte Tätigkeit ausgeführt.
- 44** a) Nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG gilt ein auf 7 % ermäßigter Steuersatz für die Eintrittsberechtigung für Theater, Konzerte und Museen sowie die den Theatervorführungen und Konzerten vergleichbaren Darbietungen ausübender Künstler.
- 45** aa) Die Vorschrift beruht auf Anhang III Nr. 9 MwStSystRL, der die Dienstleistungen von Schriftstellern, Komponisten und ausübenden Künstlern sowie die diesen geschuldeten urheberrechtlichen Vergütungen erfasst.
- 46** bb) Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (Beschlüsse vom 24. Februar 1971 1 BvR 435/68, BVerfGE 30, 173; vom 17. Juli 1984 1 BvR 816/82, BVerfGE 67, 213) liegt das Wesen einer künstlerischen Tätigkeit in der freien schöpferischen Gestaltung, in der Eindrücke, Erfahrungen und Erlebnisse des Künstlers durch das Medium einer Formensprache zu unmittelbarer Anschauung gebracht werden. Die künstlerische Leistung wird danach geprägt von einer eigenschöpferischen Leistung des Künstlers, in der seine besondere Gestaltungskraft zum Ausdruck kommt.
- 47** cc) Gegen eine künstlerische Tätigkeit spricht daher bei einer Redetätigkeit, wenn sie sich im Wesentlichen auf eine schablonenartige Wiederholung anhand eines Redegerüstes beschränkt (BFH-Urteil vom 3. Dezember 2015 V R 61/14, BFHE 252, 177, BFH/NV 2016, 694, Rz 15, mit Verweisen auf BFH-Urteile zur freiberuflichen künstlerischen Tätigkeit i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes; Nieuwenhuis, Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2016, 390, mit Verweis auf das Urteil des Bundessozialgerichts vom 23. März 2006 B 3 KR 9/05 R, BSGE 96, 141, wonach historisch bedingt das Tätigkeitsbild eines Trauerredners nach allgemeiner Verkehrsauffassung von Elementen des Brauchtums und der Seelsorge und nicht der Kunst bestimmt werde).
- 48** dd) Bei der Beurteilung, ob eine künstlerische Tätigkeit vorliegt, ist zudem zu beachten, dass die Steuerbegünstigung als Ausnahme vom allgemeinen Grundsatz des Regelsteuersatzes eng auszulegen ist (vgl. Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union Kommission/Spanien vom 18. Januar 2001 C-83/99, EU:C:2001:31, HFR 2001, 385; BFH-Urteil in BFHE 252, 177, BFH/NV 2016, 694, Rz 15).
- 49** b) Ausgehend von diesen Grundsätzen ist die Entscheidung des FG, wonach die Leistungen der Klägerin nicht gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.

- 50** aa) Nach den tatsächlichen Feststellungen des FG, an die der erkennende Senat mangels zulässiger und begründeter Verfahrensrügen gemäß § 118 Abs. 2 FGO gebunden ist, sind die vorgelegten Texte --bezogen auf die jeweiligen Anlässe-- jeweils nach dem gleichen Muster aufgebaut und weisen z.T. wortwörtliche Übereinstimmungen auf. Ein individueller Bezug ergibt sich zwar folgerichtig aus den der Klägerin mitgeteilten Informationen über den Verstorbenen, das Brautpaar oder den Täufling und dessen Eltern.
- 51** Nach Würdigung des FG ergibt sich hieraus aber noch keine künstlerische Gestaltung mit einer bestimmten Gestaltungshöhe. Dabei hat das FG auch berücksichtigt, dass eine künstlerische Tätigkeit ausgeschlossen ist, wenn sich der Steuerpflichtige --wie hier die Klägerin-- an ins Einzelne gehende Angaben und Weisungen seines Auftraggebers zu halten hat und ihm infolgedessen kein oder kein genügender Spielraum für eine eigenschöpferische Leistung bleibt.
- 52** bb) Dabei ist das FG von den Grundsätzen der Rechtsprechung des BFH ausgegangen und hat die Umstände des Einzelfalls (auch den Umstand, dass die Klägerin ihre erstellten Reden selbst vorgetragen hat) nach den vorgenannten Rechtsgrundsätzen berücksichtigt. Diese Würdigung ist möglich und verstößt weder gegen Denkgesetze noch gegen Erfahrungssätze; sie bindet daher den Senat gemäß § 118 Abs. 2 FGO.
- 53** 4. Die Berechnung der festzusetzenden Steuer wird dem Finanzamt X übertragen (§ 100 Abs. 2 Satz 2, § 121 Satz 1 FGO).
- 54** Dabei ist zu beachten, dass die im Tabellenanhang des FG-Urteils aufgeführten Bruttoumsätze in 2013 versehentlich vertauscht wurden und für das Einzelunternehmen ... € und die der GbR ... € betragen. Aus diesen ist die Umsatzsteuer herauszurechnen (vgl. BFH-Urteile vom 22. April 2015 XI R 43/11, BFHE 249, 315, BStBl II 2015, 755, Rz 37; vom 16. November 2016 V R 1/16, BFHE 256, 542, BStBl II 2017, 1079, Rz 27).
- 55** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 Satz 1 Alternative 2 FGO. Der Beigeladenen waren keine Kosten aufzuerlegen, da sie keine Anträge gestellt hat (§ 135 Abs. 3 FGO). Außergerichtliche Kosten der Beigeladenen sind gemäß § 139 Abs. 4 FGO nicht zu erstatten.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)