

VOLLTEXTSERVICE

Auslandsspenden: unverändert problematisch

FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 03.09.2015, Az. 1 K 1004/14

Tatbestand

Die Beteiligten streiten über die Abzugsfähigkeit einer Zuwendung iHv 1.000 € an den Verein H... (Österreich) als Spende nach § 10b Einkommensteuergesetz -EStG-. Mit Einkommensteuerbescheid vom 06.05.2013 für das Jahr 2011 versagte der Beklagte die Berücksichtigung der von den Klägern am 04.02.2011 an eine vom o.g. Verein in Salzburg unterhaltene D... durch Banküberweisung geleisteten Zuwendung als Sonderausgabe.

Mit ihrem hiergegen form- und fristgerecht eingelegten Einspruch machten die Kläger geltend, dass der Verein E... (Deutschland) vom Finanzamt F... mit Feststellungsbescheid vom 24.08.2011 als gemeinnützig anerkannt worden sei. Sowohl der Verein H... als auch der Verein E... gehören zum gleichen internationalen Dachverein C.... Für diesen Dachverein sei Herr G... zuständig. Vor diesem Hintergrund könne der steuerliche Abzug der Spende an das D... nicht versagt werden. C... sei die weltweit erste und größte Pro-Life Organisation in 80 Ländern, wo sie sich in Einheit mit der katholischen Kirche umfassend für den Schutz des menschlichen Lebens sowie für die Rechte von Ehe und Familie und gegen staatlich durchgeführte sogenannte Sexualaufklärung, also gegen Verhütung und Abtreibung einsetze.

Zudem legten die Kläger die Kopie einer Bescheinigung der österreichischen Finanzverwaltung vom 28.12.2000 vor, ausweislich derer der Verein C... gemeinnützigen Zwecken iSd §§ 34 ff (Österreichische) Bundesabgabenordnung -BAO- diene.

Der Beklagte wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 10.10.2013 als unbegründet zurück.

Zwar stehe dem Spendenabzug nicht entgegen, dass die Spende an eine ausländische Organisation geleistet worden sei. Für den begehrten steuerlichen Abzug müsse aber feststehen, dass der begünstigte ausländische Empfänger steuerbegünstigte Zwecke verfolge. Ob dies der Fall ist, sei am Maßstab der §§ 51 bis 68 Abgabenordnung -AO- zu bemessen. Danach müsse der Zuwendungsempfänger entsprechend seiner Satzung, seinem Stiftungsgeschäft oder seiner sonstigen Verfassungen unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen und auch seine tatsächliche Geschäftsführung hiernach ausrichten. Zur Nachweisführung seien hierfür insbesondere geeignet: Satzungen, Tätigkeitsberichte, Aufstellungen der Einnahmen und Ausgaben, Kassenberichte, Vermögensübersichten, Aufzeichnungen über die Vereinnahmung von Zuwendungen und deren zweckgerechter Verwendung sowie Vorstandsprotokolle.

WINHELLER

Rechtsanwaltsgesellschaft mbH

Tower 185

Friedrich-Ebert-Anlage 35-37

60327 Frankfurt am Main

Tel.: +49 (0)69 76 75 77 80

Fax: +49 (0)69 76 75 77 810

E-Mail: info@winheller.com

Internet: www.winheller.com

Frankfurt | Karlsruhe | Berlin

Hamburg | München

Dass der von den Klägern erwählte Zuwendungsempfänger einem dieser Zwecke diene, lasse sich aus den von den Klägern beigebrachten Unterlagen nicht nachvollziehen. Eine Satzung oder ähnliches, aus der sich der Zweck bzw. die Zielsetzung des Zuwendungsempfängers nachlesen lasse, hätten die Kläger nicht vorgelegt. Eine Selbstlosigkeit sei von den Klägern lediglich behauptet worden. Aus einer Anerkennung der Gemeinnützigkeit des I... e.V. ließen sich keine verlässlichen Rückschlüsse auf die Tätigkeit des von den Klägern auserwählten Zuwendungsempfängers C... ziehen. Der Verweis der Kläger darauf, dass beide Rechtsträger vom gleichen Verantwortungsträger betreut würden, könne das Vorliegen der Voraussetzungen von §§ 51 bis 68 AO nicht belegen. Ob der österreichische Rechtsträger tatsächlich ebenso organisiert sei und die gleichen Ziele verfolge wie I... e.V. sei mangels dahingehender aussagekräftiger Unterlagen nicht prüfbar.

Der von den Klägern vorgelegten Bescheinigung des ausländischen Finanzamtes vom 28.12.2000 komme für das hiesige Streitjahr 2011 keine Relevanz zu.

Die danach verbleibenden Unsicherheiten in der Frage, ob der von den Klägern erwählte Zuwendungsempfänger steuerbegünstigten Zwecken diene, gingen zu Lasten der Kläger, die insoweit, wegen des grenzüberschreitenden Sachverhaltes, eine erhöhte Mitwirkungspflicht treffe.

Zudem enthalte die vorgelegte Spendenquittung auch keinen dahingehenden Passus, dass der Zuwendungsempfänger die Spende nur für seine satzungsmäßigen Zwecke verwenden dürfe.

Die Kläger haben am 06.01.2014 Klage erhoben.

Die Einspruchsentscheidung entbehre jeder Logik. Der Beklagte versuche, mit einer überzogenen Vorgehensweise das grundlegende Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften -EuGH- vom 27.01.2009 (Az. C-318/07, Neue Juristische Wochenschrift -NJW- 2009, 823) zu sabotieren. Es liege auf der Hand, dass die Spendempfeänger nicht bereit seien, die vom Beklagten angeforderten Unterlagen zur Verfügung zu stellen.

C... sei als die weltweit größte Lebensschutzorganisation in 80 Ländern und in 59 Aktionszentren tätig. Sie verfolge das Ziel, die Botschaft von der Heiligkeit des Lebens und der Familie mit Gebeten und Gottesdiensten in die Welt zu tragen, so wie es die römisch-katholische Kirche vorschreibe. Dass H... die gleichen Ziele verfolge, wie E... leite sich bereits aus dem Namen ab. Der englische Organisationsname C... entspräche dem des deutschen Vereins C.... Der in F... ansässige E... und H... seien Teil derselben weltweiten Organisation und würden von demselben Regionaldirektor geleitet.

Mit Schriftsatz vom 20.02.2014 reichten die Kläger die bis zum 30.06.2011 geltenden Statuten des Zuwendungsempfängers aus dem Jahr 1993 zu den Akten. Darin heißt es u.a. auszugsweise:

„Par. 2

(1) Der Verein ist nicht auf Gewinn ausgerichtet und verfolgt ausschließlich und unmittelbar den Zweck durch Aktionen aller Art das menschliche Leben zu schützen, und zwar sowohl das geborene wie das ungeborene, Sammlung, Verwaltung und Verwendung von Spendengeldern für caritative, erziehende und aufklärende Aktionen im Zusammenhang mit den folgenden Vereinszwecken:

- a) Förderung der sozialen Wohlfahrt und Verteidigung des Rechtes der Person, und zwar der geborenen wie der noch ungeborenen;
- b) Verbreitung und Hilfestellung in der Verbreitung von natürlichen Methoden zur Planung der Fortpflanzung;

c) Erziehung und Förderung der Erziehung von Personen in ihren Pflichten das menschliche unschuldige Leben zu respektieren und zu schützen; ...

(2) Die eingehenden Spenden können abzüglich der Verwaltungskosten sowohl zur direkten Finanzierung von durch den Vereinszweck gedeckten Aktivitäten als auch mittelbar durch Unterstützung von Aktivitäten der Mutterorganisation „J...“ registriert in K... verwendet werden.

(3) Die erforderlichen Mittel werden aufgebracht durch Spenden, Mitgliedsbeiträge, so die Einhebung dieser beschlossen wird, Subventionen, Vermächtnisse und andere Zuwendungen.

...

Par. 25

(1) ...

(2) Im Falle der freiwilligen Auflösung fällt das Vereinsvermögen an eine Organisation, deren Ziele den Zielen dieses Vereins am nächsten kommt. Falls Differenzen hinsichtlich der Wahl dieser Organisation bestehen, fällt das Vermögen an die Diözese Y.

...“.

Daraus sei ersichtlich, dass die Vereinssatzung hinsichtlich einer Vermögensbindung § 5 der Anlage 1 zu § 60 AO (Mustersatzung) entspreche, denn im Falle der freiwilligen Auflösung falle das Vereinsvermögen an eine Organisation, deren Ziele denen von C... am nächsten kämen bzw. im Zweifelsfall an die Diözese Y. Aus § 2 der Vereinssatzung sei zudem die Selbstlosigkeit des Vereins ableitbar. Denn hierin sei festgeschrieben, dass der Verein nicht auf Gewinn ausgerichtet sei.

Die Kläger beantragen,

den Einkommensteuerbescheid vom 06.05.2013 unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 10.10.2013 dahingehend zu ändern, dass eine weitere Spende iHv 1.000,00 € nach § 10b EStG berücksichtigt wird.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Die im Klageverfahren vorgelegte Satzung lasse keine Klagestattgabe zu.

Zwar könne der Zweck des Vereins durchaus unter § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO (Förderung der Volksbildung) und § 52 Abs. 2 Nr. 9 AO (Förderung des Wohlfahrtswesens) subsumiert werden. Jedoch mangle es an einer ausreichenden Vermögensbindung in § 25 der vorgelegten Statuten.

Darüber hinaus seien die Bestimmungen zur Selbstlosigkeit unzureichend. Die Voraussetzungen für die Anerkennung einer Gemeinnützigkeit seien daher auch weiterhin nicht feststellbar.

Ungeachtet dessen seien zudem nach wie vor keinerlei Unterlagen vorgelegt worden, aus denen sich auch eine tatsächliche satzungsmäßige Tätigkeit des Vereins nachvollziehen lasse. Auch diesbezügliche Internetrecherchen hätten zu keinen verwertbaren Ergebnissen geführt.

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die wechselseitigen Schriftsätze und den vorliegenden Akteninhalt verwiesen. Dem Senat haben zwei Bände Verwaltungsakten zur Steuernummer ... vorgelegen.

Entscheidungsgründe

Die Klage ist unbegründet.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid vom 06.05.2013 ist rechtmäßig und verletzt die Kläger nicht in ihren Rechten, § 100 Abs. 1 FGO, weil es an einem Nachweis dafür fehlt, dass die für den Spendenabzug nach § 10b Abs. 1 des EStG in der Fassung des Gesetzes vom 08.04.2010 (BGBl. I S. 386) i.V.m. § 50 Abs. 1 Einkommensteuerdurchführungsverordnung -EStDV- erforderlichen Voraussetzungen erfüllt sind.

Die Kläger haben weder nachgewiesen, dass der Verein C... die Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung gemäß § 63 AO erfüllt (dazu 1.), noch haben sie eine ausreichende Zuwendungsbestätigung vorgelegt (dazu 2.).

1. Gemäß § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG können Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke i.S. der §§ 52 bis 54 AO insgesamt bis zu 20 Prozent des Gesamtrahmens der Einkünfte oder 4 Promille der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter als Sonderausgaben abgezogen werden.

Voraussetzung hierfür ist nach § 10b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 EStG, dass diese Zuwendungen an eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse geleistet werden, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat belegen ist, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen) Anwendung findet, und die nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 i.V.m. § 5 Abs. 2 Nr. 2 Halbsatz 2 des Körperschaftsteuergesetzes -KStG- steuerbefreit wäre, wenn sie inländische Einkünfte erzielen würde.

Gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG sind Körperschaften, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 51 bis 68 AO), von der Körperschaftsteuer befreit.

a) Nach § 63 Abs. 1 AO muss die tatsächliche Geschäftsführung der gemeinnützigen Körperschaft auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein und den Bestimmungen entsprechen, die die Satzung über die Voraussetzungen für Steuervergünstigungen enthält. Der Nachweis, dass ihre tatsächliche Geschäftsführung den Erfordernissen des Absatzes 1 entspricht, ist gemäß § 63 Abs. 3 AO durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen über ihre Einnahmen und Ausgaben zu führen.

Die Nachweispflicht trifft bei Zuwendungen an eine ausländische Körperschaft mangels rechtlicher Verpflichtung nicht – wie in Inlandsfällen – den Zuwendungsempfänger, sondern den inländischen Spender, im Streitfall also die Kläger (BFH, Urteil vom 21.01.2015, X R 7/13, BStBl II 2015, 588). Dies ist nach der Rechtsprechung des EuGH nicht zu beanstanden, obwohl der Spender im Gegensatz zu der begünstigten Einrichtung nicht selbst über alle notwendigen Informationen verfügt, die die Finanzbehörden für die Überprüfung benötigen, ob diese Institution die nach nationalem Recht vorgeschriebenen Voraussetzungen für die Gewährung von Steuervergünstigungen erfüllt. Insbesondere sei es einem Spender normalerweise möglich, Unterlagen zu erhalten, aus denen der Betrag und die Art der Spende, die von der Einrichtung verfolgten Ziele und ihr ordnungsgemäßer Umgang mit den Spenden, die sie in den Vorjahren erhalten habe, hervorgingen (so BFH im Urteil vom 21.01.2015, X R 7/13, BStBl II 2015, 588 mit Hinweis auf EuGH, C-318/07, NJW 2009, 823).

b) Dieser Nachweispflicht sind die Kläger nicht nachgekommen. Dem Senat sind keine Unterlagen vorgelegt worden, die eine Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung des Vereins H... im Jahr 2011 möglich machen würden.

aa) Dabei kann der Senat offen lassen, ob der Nachweis, dass die tatsächliche Geschäftsführung einer gemeinnützigen Einrichtung den Erfordernissen des § 63 Abs. 1 AO entspricht, zwingend durch detaillierte Geschäfts- und Tätigkeitsberichte sowie Aufzeichnungen über ihre finanziellen Verhältnisse zu führen ist (so Anwendungserlass zur Abgabenordnung zu § 63 Nr. 1 Satz 1, BStBl I 2014, 291) oder auch durch andere Unterlagen (z.B. Schriftverkehr und Notizen über vorbereitende Maßnahmen) möglich sein muss (so BFH, Urteil vom 23.07.2003 I R 29/02, BStBl II 2003, 930, unter II.5.).

Denn vorliegend haben die Kläger überhaupt keine Unterlagen zum Nachweis der tatsächlichen, dem Satzungszweck entsprechenden, Geschäftsführung von H... vorgelegt.

bb) Die tatsächliche Geschäftsführung des Vereins kann auch nicht durch seinen Internetauftritt oder das zu den Akten gebrachte Informationsschreiben des G... vom 13.08.2013 belegt werden, da diese der Öffentlichkeitsarbeit dienenden Publikationen nachprüfbar Belege nicht ersetzen können (BFH, Urteil vom 21.01.2015, X R 7/13, BStBl II 2015, 588).

cc) Ebenso wenig kann allein der Umstand, dass der rechtlich selbständige Verein H... Mitglied der Dachorganisation C... ist und anderen Mitgliedern dieser Dachorganisation, hier C..., eine Gemeinnützigkeit anerkannt worden ist, ein Nachweis dafür sein, dass die tatsächliche Geschäftsführung des Zuwendungsempfängers den Vorgaben des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts entspricht. Handelt es sich doch um verschiedene Rechtssubjekte mit jeweils eigener Satzung und eigener Vereinsführung (Vorstand). Hieran ändert sich auch dann nichts, wenn – wie im Streitfall – die beiden selbständigen Vereine innerhalb einer Dachorganisation demselben Regionalleiter (hier G...) unterstellt sind.

dd) Soweit durch die den Klägern auferlegte Nachweispflicht die Kapitalverkehrsfreiheit gemäß des Art. 56 EG (jetzt Art. 63 AEUV) eingeschränkt wird, ist diese Einschränkung durch die Gewährleistung der Steueraufsicht und Steuerkontrolle gerechtfertigt und als solche nicht unverhältnismäßig (BFH, Urteil vom 21.01.2015, X R 7/13, BStBl II 2015, 588). Der EuGH hat in ständiger Rechtsprechung entschieden, dass die Steuerbehörden eines Mitgliedstaats vom Steuerpflichtigen alle Belege verlangen dürften, die ihnen für die Beurteilung der Frage notwendig erschienen, ob die Voraussetzungen für einen Steuervorteil nach den einschlägigen Rechtsvorschriften erfüllt seien und ob dieser Vorteil demnach gewährt werden könne (vgl. z.B. Urteil vom 10.02.2011, C-436/08 und C-437/08 [Haribo Lakritzen Hans Riegel und Österreichische Salinen], Slg. 2011, I-305, Rz 95 und die dort angeführte Rechtsprechung). Zwar hat der EuGH ebenso gemahnt, die entsprechende Beurteilung dürfe nicht zu formalistisch erfolgen (Urteil vom 30.06.2011 C-262/09 [Meilicke II], Slg. 2011, I-5669, Rz 46), er hat aber in Bezug auf steuerliche Vergünstigungen im Zusammenhang mit der Gemeinnützigkeit (Steuerbefreiung der Einrichtung bzw. steuerwirksamer Abzug einer Spende beim Zuwendenden) selbst ausdrücklich darauf hingewiesen, dass ein Mitgliedstaat die tatsächliche Geschäftsführung der ausländischen Einrichtung auf der Grundlage der Vorlage des Jahresabschlusses und eines Tätigkeitsberichts kontrollieren dürfe, bevor er eine Steuerbefreiung gewähre (EuGH, Urteile vom 09.10.2014 [Centro di Musicologia Walter Stauffer], C-326/12, Slg. 2006, I-8203, Rz 48, und vom 27.01.2009 [Persche], C-318/07, Slg. 2009, I-359, Rz 55).

2. Ungeachtet dessen genügt auch die von den Klägern eingereichte Zuwendungsbestätigung nicht den gesetzlichen Anforderungen.

a) § 50 Abs. 1 EStDV ordnet an, dass Zuwendungen nur abgezogen werden dürfen, wenn sie durch eine Zuwendungsbestätigung nachgewiesen werden. Eine Zuwendungsbestätigung stellt nach höchstrichterlicher Rechtsprechung nicht lediglich ein bloßes Mittel der Glaubhaftmachung einer einkommensteuerrechtlichen Abzugsposition dar, sondern ist eine unverzichtbare materiell-rechtliche Voraussetzung für den Sonderausgabenabzug von Zuwendungen (vgl. BFH, Urteil vom 19.07.2011, X R 32/10, BFH/NV 2012, 179, Rz 16, m.w.N.). Die zwingende Notwendigkeit der Vorlage einer Zuwendungsbestätigung wird daraus abgeleitet, dass der Steuerpflichtige auf diese Weise eine formalisierte Zusicherung des Zuwendungsempfängers beibringt, wonach dieser die Zuwendung nur für seine satzungsmäßigen und i.S. des § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG förderungswürdigen Zwecke verwendet (BFH, Urteil vom 19.03.1976, VI R 72/73, BStBl II 1976, 338).

b) Aus unionsrechtlichen Gründen kann aber nicht verlangt werden, dass auch eine Zuwendungsbestätigung eines ausländischen Vereins dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck i.S. des § 50 EStDV entspricht (BFH, Urteil vom 21.01.2015, X R 7/13, BStBl II 2015, 588).

Wird eine Bescheinigung vorgelegt, die es den Steuerbehörden erlaubt, klar und genau zu überprüfen, ob die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme eines Steuervorteils vorliegen, muss diese Bescheinigung von den Behörden als mit der Vorlage einer den inländischen Rechtsvorschriften genügenden Bescheinigung gleichwertig angesehen werden (so EuGH, Urteil vom 30.06.2011 C-262/09 [Meilicke II], Slg. 2011, I-5669, Rz 46 zur Vorlage einer Körperschaftsteuerbescheinigung).

c) Zu den notwendigen Bestandteilen der Zuwendungsbestätigung einer ausländischen gemeinnützigen Einrichtung gehört indes, dass der ausländische Spendenempfänger bescheinigt, er habe die Spende erhalten, er verfolge den satzungsgemäßen gemeinnützigen Zweck und er setze die Spende ausschließlich satzungsgemäß ein (BFH, Urteil vom 21.01.2015, X R 7/13, BStBl II 2015, 588 mit Hinweis auf FG Bremen vom 08.06.2011, 1 K 63/10, DStRE 2012, 1321, Rz 76; FG Münster vom 08.03.2012, 2 K 2608/09 E, EFG 2012, 1539, Rz 36 ff.; Hüttemann/Helios, DB 2009, 701; Förster, DStR 2013, 1516; Kirchhain, Internationale Wirtschaftsbrieft 2014, 421).

Im Streitfall hat der Beklagte – von den Klägern unwidersprochen – darauf aufmerksam gemacht, die von H... ausgestellte Spendenbescheinigung enthalte nicht den notwendigen Passus, dass der Zuwendungsempfänger die Spende nur für seine satzungsmäßigen Zwecke verwende. Von diesem durch die Zuwendungsbestätigung dokumentierten Verwendungsnachweis kann jedoch bei ausländischen Körperschaften nicht abgesehen werden (BFH, Urteil vom 21.01.2015, X R 7/13, BStBl II 2015, 588 mit Hinweis auf FG Bremen vom 08.06.2011, 1 K 63/10, DStRE 2012, 1321, Rz 76; FG Münster vom 08.03.2012, 2 K 2608/09 E, EFG 2012, 1539). Mit dieser Erklärung übernimmt der Spendenempfänger die Verantwortung für die ordnungsgemäße Erfüllung der Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen und schafft damit die Grundlage dafür, dass ein anderer Staat auf seinen Steueranspruch verzichtet (s. Förster, DStR 2013, 1516). Vor diesem Hintergrund ist es nicht unverhältnismäßig, den Spendenabzug nur zuzulassen, wenn eine ausländische Einrichtung die ausschließlich satzungsgemäße Verwendung der Spende in der Zuwendungsbescheinigung bestätigt (BFH, Urteil vom 21.01.2015, X R 7/13, BStBl II 2015, 588). Denn würde man auf den Passus, dass der Zuwendungsempfänger die Spende nur für seine satzungsmäßigen Zwecke verwende, verzichten wollen, würden Spenden an ausländische Zuwendungsempfänger gegenüber inländischen Spenden in nicht gerechtfertigter Weise steuerlich besser gestellt sein.

3. Neben den bereits unter 1. und 2. dargestellten Gründen war der Spendenabzug zudem auch deshalb nicht zu gewähren, weil die in der vorgelegten Satzung des H... normierte Vermögensübertragung im Falle der freiwilligen Auflösung keine hinreichende Vermögensbindung nach § 61 AO i.V.m. § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO regelt. Hierfür hätte

entweder der Begünstigte oder dessen Zweck konkret benannt werden müssen. Die gewählte Satzungsformulierung „...eine Organisation, deren Ziele den Zielen dieses Vereins am nächsten kommt...“ trifft hierzu keine verbindlichen Aussage.

4. Auf die Frage, ob die Bestimmungen der vorgelegten Satzung zur Selbstlosigkeit zureichend sind, kommt es angesichts der vorstehend Ausführungen nicht mehr an, so dass der Senat dies offen lassen kann.

5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO. Gründe für eine Revisionszulassung sind nicht gegeben, § 115 Abs. 2 FGO.