

**Realsplitting: Die Zustimmung darf auf die Hälfte begrenzt werden**

Hat eine geschiedene Frau ihre Zustimmung zum sog. Realsplitting (der unterhaltspflichtige Mann darf seine Unterhaltszahlungen bis zu 13 805 € pro Jahr steuerwirksam absetzen, die Exgattin muss den entsprechenden Betrag versteuern) ausdrücklich auf einen bestimmten Betrag begrenzt (hier auf 3 000 €, dem Zahlbetrag des Mannes in dem betreffenden Jahr), so darf der Mann im Folgejahr ohne ihre Zustimmung keinen höheren Betrag absetzen — auch wenn er wesentlich mehr gezahlt hat. Der Unterhaltsempfängerin soll, so der BFH, so die Möglichkeit gegeben werden, sich vor steuerlichen und außersteuerlichen Nachteilen zu schützen.

Quelle: Wolfgang Büser

**Abzug von Unterhaltszahlungen als Sonderabgaben; Erfordernis der ausdrücklichen Zustimmung zur Abzugsmöglichkeit der Empfängerin; Benachteiligung des Unterhaltsempfängers durch Bindung an Zustimmungserklärung; Zustimmung als einseitige, empfangsbedürftige, öffentlich-rechtliche Willenserklärung**

**Gericht:** BFH

**Datum:** 14.04.2005

**Aktenzeichen:** XI R 33/03

**Entscheidungsform:** Urteil

**Referenz:** JurionRS 2005, 21913

**ECLI:** [keine Angabe]

**Verfahrensgang:**

vorgehend:

FG Brandenburg - 16.10.2000 - AZ: 1 K 70/99 E

**Rechtsgrundlagen:**

§ 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG

§ 105 Abs. 2 Nr. 4 FGO

§ 22 Nr. 1a EStG

**Fundstellen:**

BFHE 210, 235 - 241

BB 2005, 2343 (amtl. Leitsatz)

BBV 2005, 5

BFH/NV 2005, 2099-2101 (Volltext mit amtl. LS)

BStBl II 2005, 825-828 (Volltext mit amtl. LS)

DB 2005, 2278-2280 (Volltext mit amtl. LS)

DB 2005, VI Heft 42 (amtl. Leitsatz)

DStR 2005, VI Heft 42 (amtl. Leitsatz)

DStRE 2005, 1380-1382 (Volltext mit aml. LS)  
DStZ 2005, 726 (Kurzinformation)  
DStZ 2005, 725  
EStB 2005, 405 (Volltext mit aml. LS u. Anm.)  
FamRB 2005, 380  
FamRZ 2005, 1904 (aml. Leitsatz)  
FR 2006, 38-40  
HFR 2006, 147-148 (Volltext mit aml. LS u. Anm.)  
HFR 2005, VII Heft 12 (aml. Leitsatz)  
INF 2005, 844  
KÖSDI 2005, 14851 (Kurzinformation)  
NJW 2005, X Heft 46 (Kurzinformation)  
NJW 2005, 3599-3600 (Volltext mit aml. LS)  
NWB 2007, 1449-1450 (Kurzinformation)  
NWB 2005, 3506 (Kurzinformation)  
NWB direkt 2005, 5  
RdW 2006, XX Heft 1 (aml. Leitsatz)  
SJ 2005, 7  
stak 2005  
StB 2005, 402  
StBW 2005, 2  
SteuerBriefe 2006, 308-310  
StuB 2005, 899  
WISO-SteuerBrief 2005, 2-3

---

### **BFH, 14.04.2005 - XI R 33/03**

#### **Amtlicher Leitsatz:**

Stimmt die Empfängerin von Unterhaltszahlungen dem der Höhe nach beschränkten Antrag auf Abzug der Zahlungen als Sonderausgaben i.S. des § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG zu, so beinhaltet dies keine der Höhe nach unbeschränkte Zustimmung für die Folgejahre.

## Gründe

### 1 I.

Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) begehrt im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung 1996 den Abzug der in diesem Jahr an seine geschiedene Ehefrau geleisteten Unterhaltszahlungen in Höhe von insgesamt 19 393 DM als Sonderausgaben gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG). Im Vorjahr hatte er den Abzug von 6 062 DM beantragt. Nach Rückfrage des Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--), verwies der Kläger auf die von der geschiedenen Ehefrau am 3. Juni 1996 unterzeichnete "Anlage U" zum Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung 1995, die die notwendige Zustimmung der Empfängerin enthalte und mangels Widerruf fortgelte.

- 2 Das FA erkannte als Sonderausgaben nur 6 062 DM an, weil die Erklärung der Empfängerin, die sich auf den Antrag 1995 bezog, dahin gehend auszulegen sei, dass sie eine Einschränkung der Zustimmung der Höhe nach enthalte.
- 3 Die Klage hatte keinen Erfolg. Der Kläger und seine geschiedene Ehefrau hätten den Abzug der Unterhaltsleistungen als Sonderausgaben durch die am 3. Juni 1996 unterschriebene "Anlage U" auf 6 062 DM begrenzt, was zulässig sei (unter Verweis auf das Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 22. September 1999 XI R 121/96 , BFHE 190, 320, BStBl II 2000, 218). Die von der geschiedenen Ehefrau am 3. Juni 1996 abgegebene, der Höhe nach beschränkte Zustimmung sei für den Kläger bindend, einem höheren Sonderausgabenabzug habe sie nicht zugestimmt. Im Übrigen sah das Finanzgericht (FG) gemäß § 105 Abs. 5 der Finanzgerichtsordnung (FGO) von einer weiteren Begründung ab.
- 4 Der Kläger begründet seine Revision dahin gehend, das FG verwechsle Antrags- und Zustimmungserfordernis. Die Zustimmung werde nach dem Willen des Gesetzgebers grundsätzlich nur dem Grunde nach und unbeschränkt erteilt. Eine Beschränkung der Höhe nach bedürfe einer zusätzlichen einschränkenden Erklärung, die vom Antragsteller auszugehen habe. Das FG weiche auch von dem Senatsurteil in BFHE 190, 320, BStBl II 2000, 218 ab, wonach eine Begrenzung nur im Rahmen eines gemeinsam abgestimmten Antrags möglich sei. Die Formulierung des dem Steuerpflichtigen vorgegebenen Formblattes dürfe nicht dazu führen, dass die dem Gesetz zufolge allgemein geltende Zustimmung zu einer Beschränkung des Abzugsbetrages in den Folgejahren führe. Die Finanzverwaltung habe den Text mittlerweile in diesem Sinne auch geändert und damit deutlich gemacht, was nach Wortlaut und Wille des Gesetzgebers schon immer habe gelten sollen.
- 5 Verfahrensfehlerhaft habe es das FG zudem unterlassen, den wirklichen Willen der Empfängerin zu erforschen und diese gegebenenfalls gemäß § 60 FGO beizuladen. Statt dessen habe es in Verletzung von Auslegungsgrundsätzen auf einen vermeintlichen wirtschaftlichen Nachteil der Empfängerin abgestellt, den es wegen der Ausgleichspflicht des Klägers gar nicht gebe. Schließlich fehle der Tatbestand i.S. des § 105 Abs. 2 Nr. 4 FGO , was sich als Verfahrensmangel auf die Entscheidung ausgewirkt habe. Wenn das Gericht den Sachverhalt aufgeklärt hätte, so hätte es erkannt und berücksichtigt, dass hier vorformulierte Erklärungen auszulegen seien.
- 6 Der Kläger beantragt,  
  
die Vorentscheidung sowie die Einspruchsentscheidung vom 17. Dezember 1998 aufzuheben und die Einkommensteuer unter Abänderung des Einkommensteuerbescheides 1996 vom 4. Juli 1997 in der Weise festzusetzen, dass Unterhaltszahlungen in Höhe von 19 393 DM statt bisher 6 062 DM als Sonderausgaben berücksichtigt werden.
- 7 Das FA beantragt,  
  
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

**8 II.**

Die Revision ist unbegründet. Sie ist zurückzuweisen ( § 126 Abs. 2 FGO ). Der Kläger kann gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG geleistete Unterhaltszahlungen an seine ehemalige Ehefrau nur insoweit als Sonderausgaben geltend machen, als diese dem Abzug der Höhe nach ausdrücklich zugestimmt hat.

**9 1.**

Zu Unrecht rügt der Kläger, dem Urteil fehle der Tatbestand i.S. des § 105 Abs. 2 Nr. 4 FGO . Die Feststellungen des FG reichen insoweit noch aus.

**10** Die Verweisung auf die Einspruchsentscheidung entthob das Gericht zwar nicht von seiner Verpflichtung, gemäß § 105 Abs. 3 FGO im Tatbestand den Sach- und Streitstand seinem wesentlichen Inhalt nach gedrängt darzustellen; die in § 105 Abs. 5 FGO vorgesehenen Begründungserleichterungen beziehen sich nur auf die Entscheidungsgründe ( § 105 Abs. 2 Nr. 5 FGO ), nicht aber auf den Tatbestand (vgl. BFH-Urteile vom 13. Juli 1994 I R 43/94 , BFH/NV 1995, 548; vom 24. Januar 1995 IX R 22/94, BFHE 176, 315 [BFH 24.01.1995 - IX R 22/94] , BStBl II 1995, 328, und vom 23. April 1998 IV R 30/97 , BFHE 186, 120, BStBl II 1998, 626, m.w.N.; vgl. auch Gräber/ von Groll, Finanzgerichtsordnung, 5. Aufl., § 105 Rz. 29). Die Bezugnahme gemäß § 105 Abs. 5 FGO ist aber nicht auf die Begründung eines Verwaltungsakts oder einer Einspruchsentscheidung beschränkt, sondern erstreckt sich in geeigneten Fällen auch auf die diesen zugrunde liegenden Feststellungen (BFH-Beschluss vom 20. Juni 2001 I R 80/00 , BFH/NV 2001, 1583; vgl. auch BFH-Beschluss vom 4. August 1999 VIII B 77/99 , BFH/NV 2000, 71). Im Streitfall ergeben sich aus der Einspruchsentscheidung, auf die das FG verwiesen hat, die für eine Entscheidung des Streitfalls notwendigen tatsächlichen Feststellungen.

**11 2.**

a)

Nach § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG können Unterhaltsleistungen eines Steuerpflichtigen (Geber) an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Ehegatten (Empfänger), wenn der Geber dies mit Zustimmung des Empfängers beantragt, bis zur Höhe von 27 000 DM im Kalenderjahr als Sonderausgaben abgezogen werden. Der Antrag kann jeweils nur für ein Kalenderjahr gestellt und nicht zurückgenommen werden. Die Zustimmung ist seit dem Veranlagungszeitraum 1990 mit Ausnahme der nach § 894 Abs. 1 der Zivilprozessordnung (ZPO) als erteilt geltenden bis auf Widerruf wirksam. Der Widerruf ist vor Beginn des Kalenderjahres, für das die Zustimmung erstmals nicht gelten soll, gegenüber dem FA zu erklären.

**12 b)**

Antrag und Zustimmung im Sinne der Vorschrift wirken rechtsgestaltend. Ohne Antragstellung sind die Unterhaltsleistungen nach § 12 Nr. 2 EStG ertragsteuerrechtlich --vom Ausnahmefall des § 33a Abs. 1 EStG abgesehen-- unbeachtlich. Durch die Antragstellung werden sie --unter der Voraussetzung der Zustimmung des Empfängers-- zu Sonderausgaben, die vom Gesamtbetrag der Einkünfte bis zu der in § 10 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG bestimmten Höchstgrenze abgezogen werden müssen. Ein derartiger, mit Zustimmung des Empfängers gestellter Antrag ändert den Rechtscharakter der Ausgaben (BFH-Urteil vom 12. Juli 1989 X R 8/84 , BFHE 157, 484, BStBl II 1989, 957) und bewirkt die Steuerpflicht der Unterhaltsleistungen beim Empfänger gemäß § 22 Nr. 1a EStG . Die für den Sonderausgabenabzug zwingend geforderte Zustimmungserklärung des Empfängers kann nicht durch behördliche oder gerichtliche Wertungen und Willensbekundungen ersetzt, sondern allenfalls (zivil-)gerichtlich erzwungen werden (BFH-Urteil vom 25. Juli 1990 X R 137/88 , BFHE 161, 517 [BFH 25.07.1990 - X R 137/88] , BStBl II 1990, 1022).

**13** Das Gleiche gilt, wenn Antrag und Zustimmung auf einen bestimmten Betrag begrenzt werden, der unterhalb des in § 10 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG genannten Höchstbetrags liegt. Die zulässige

Beschränkung des Antrags auf einen bestimmten Betrag soll es den Betroffenen ermöglichen, die für sie günstigste Steuerbelastung zu erreichen (BFH in BFHE 190, 320, BStBl II 2000, 218). Eine derartige Beschränkung muss der Antragserklärung des Gebers selbst und der Zustimmung des Empfängers zu entnehmen sein, zumal nach der Rechtsprechung (vgl. BFH in BFHE 190, 320, BStBl II 2000, 218) eine einmal vorgenommene Begrenzung wegen der rechtsgestaltenden Wirkung der Wahlrechtsausübung die Betroffenen bereits vor der Unanfechtbarkeit der Steuerbescheide bindet.

14 c)

Weil die Gestaltungswirkung an den "mit Zustimmung des Empfängers" gestellten Antrag des Gebers geknüpft ist, dürfen Antrag und Zustimmung nicht voneinander losgelöst beurteilt werden; das Wahlrecht muss einvernehmlich ausgeübt werden (vgl. Söhn in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, Einkommensteuergesetz, § 10 Rz. C 3 und C 55). Rechtlich relevant nach § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG ist allein der durch die Zustimmungserklärung des Empfängers qualifizierte Antrag des Gebers (BFH in BFHE 157, 484, BStBl II 1989, 957). Die Zustimmung ist eine einseitige, empfangsbedürftige, öffentlich-rechtliche Willenserklärung, deren Voraussetzungen im Zivilrecht und deren Rechtsfolgen im Steuerrecht liegen (vgl. Söhn, a.a.O., Rz. C 75). Zustimmung ist die Einverständniserklärung zu dem von einem anderen vorgenommenen Rechtsgeschäft (Palandt/Heinrichs, Bürgerliches Gesetzbuch, 64. Aufl., 2005, Vor § 182 Rz. 1; Schramm in Münchener Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch, 4. Aufl., 2001, Vor § 182 Rz. 2, 13); sie kann bereits im Voraus (Einwilligung i.S. des § 183 des Bürgerlichen Gesetzbuchs --BGB--) oder nachträglich (Genehmigung i.S. des § 184 BGB) erteilt werden.

15 3.

Danach liegt seitens der Unterhaltsempfängerin lediglich eine Zustimmung zu einem Sonderausgabenabzug in Höhe von 6 062 DM vor.

16 Dem Kläger kann nicht darin gefolgt werden, dass die von der Empfängerin für den Veranlagungszeitraum 1995 abgegebene und der Höhe nach beschränkte Zustimmung (vorbehaltlich eines Widerrufs) für alle Folgejahre eine der Höhe nach unbeschränkte Zustimmung beinhalten sollte.

17 a)

Dem Wortlaut der Vorschrift ist nicht eindeutig zu entnehmen, dass die Zustimmung zur Umgestaltung von Unterhaltsleistungen in Sonderausgaben notwendigerweise allgemein erteilt wird (so aber Risthaus, Finanz-Rundschau --FR-- 1999, 650, 651, und Urteil des FG Düsseldorf vom 14. Mai 1998 15 K 5398/94 E, Zeitschrift für das gesamte Familienrecht -FamRZ- 1999, 128). Der Wortlaut von Satz 1 allein, "... wenn der Geber dies mit Zustimmung des Empfängers beantragt ...", entspricht im Wesentlichen demjenigen, der bereits bis zur Einführung der Bindung der Zustimmung ab dem Jahre 1990 gegolten hatte. Erst auf Grund der Einführung der Bindungswirkung der Zustimmung bis auf Widerruf in § 10 Abs. 1 Nr. 1 Sätze 3 und 4 EStG stellt sich die Frage, ob eine einmal erteilte Zustimmung des Empfängers zugleich als der Höhe nach unbeschränkte Zustimmung für alle zukünftigen Anträge des Unterhalt leistenden Gebers bis zur gesetzlichen Höchstgrenze von 27 000 DM aufzufassen sein könnte.

18 b)

Es mag allerdings zutreffen, dass der Gesetzgeber bei Einfügung der Sätze 3 und 4 im Jahre 1990 die Vorstellung hatte, eine einmal erteilte Zustimmung sei bis zu ihrem Widerruf im Grundsatz als eine Art Blanko-Zustimmung der Höhe nach unbeschränkt wirksam. Dafür sprechen insbesondere auch Gründe der Praktikabilität. Den Beteiligten sollte nach Möglichkeit die Notwendigkeit erspart werden, trotz oft gestörter Gesprächs- und Verständigungsbereitschaft (vgl. BTDrucks 9/1772, S. 4), sich alljährlich über die Ausübung des gemeinschaftlichen Wahlrechts und damit auch über finanzielle Fragen zu einigen (vgl. Risthaus, FR 1999, 650). Dies wird angesichts der Möglichkeit

sich häufig ändernder Unterhaltsleistungen am vollständigsten durch eine derartige Blanko-Zustimmung erreicht.

19 c)

Dies hindert aber den Leistungsempfänger nicht, im Einzelfall seine Zustimmung auf einen bestimmten Betrag zu begrenzen. Eine einmal erteilte Zustimmung bis auf Widerruf als Blanko-Zustimmung aufzufassen (so die neuere Auffassung der Finanzverwaltung, vgl. Söhn, a.a.O., Rz. C 84a, und Hinweise auf dem neuen Formblatt "U") würde nach Auffassung des Senats zu einer nicht zu vertretenden Benachteiligung der jeweiligen Unterhaltsempfänger führen und im Widerspruch zu den gegenläufigen Motiven des Gesetzgebers bei Einführung des Zustimmungserfordernisses im Jahre 1979 stehen.

20 aa)

Mit der Einführung des Zustimmungserfordernisses wollte der Gesetzgeber die Position des Unterhaltsempfängers stärken. Dieser sollte die Möglichkeit erhalten, sich vor steuerlichen und außersteuerlichen Nachteilen zu schützen und seine Zustimmung vor allem davon abhängig machen dürfen, dass der unterhaltsverpflichtete Geber etwaige durch den Ansatz der Unterhaltsleistung beim Empfänger anfallende Steuern übernimmt (BFH in BFHE 157, 484, BStBl II 1989, 957, m.w.N.; Söhn, a.a.O., Rz. C 3; BTDrucks 9/1772, S. 4 f.).

21 Die später eingefügte Bindung des Empfängers an seine einmal erteilte Zustimmung hat demgegenüber zu einer erheblichen Beeinträchtigung des ursprünglich mit der Zustimmung verfolgten Ziels geführt, denn der Empfänger trägt nunmehr das Risiko, dass der Geber die anfallenden Steuern auch tatsächlich erstattet bzw. zukünftig erstatten wird. Stellt der Empfänger beispielsweise im Jahre 03 fest, dass der Geber die versprochene Erstattung der für das Jahr 01 beim Empfänger im Jahre 02 festgesetzte Steuer nicht leistet, dann ist nach der gesetzlichen Regelung ein Widerruf erst für das Jahr 04 zulässig. Dem Unterhaltsempfänger wird damit das eigentlich beabsichtigte Druckmittel entscheidend entwertet. Nunmehr ist er es, der notfalls auf dem Klagewege darum streiten muss, die steuerliche Mehrbelastung von dem durch das Realsplitting begünstigten Geber erstattet zu bekommen.

22 bb)

Hinzu kommt eine weitere einseitige Benachteiligung des Unterhaltsempfängers. Der Regelung liegt die Vorstellung einer gemeinschaftlichen Wahl der Betroffenen unter Berücksichtigung der auftretenden Belastungsverschiebungen zu Grunde, die typischerweise erst nach Ablauf des Veranlagungszeitraums möglich ist. Dem entspricht es, wenn der Geber für jeden Veranlagungszeitraum erneut --und zwar im Nachhinein-- entscheiden kann, ob er den Sonderausgabenabzug oder den Abzug als außergewöhnliche Belastung nach § 33a Abs. 1 EStG geltend machen will. Demgegenüber ist der Empfänger in hohem Maße "Gefangener" einer einmal erteilten Zustimmung (vgl. Risthaus, FR 1999, 650, 652 f.). Da der Widerruf vor Beginn des Kalenderjahres, für das die Zustimmung erstmals nicht gelten soll, gegenüber dem FA erklärt werden muss, ist es dem Empfänger unmöglich, über die Notwendigkeit eines Widerrufs auf der Grundlage der in einem bereits abgelaufenen Veranlagungszeitraum erzielten Einnahmen und der Auswirkungen des Realsplittings auf seine Steuerschuld zu entscheiden. Hat sich etwa die steuerliche Belastung der vom Empfänger zu versteuernden Unterhaltszahlungen auf Grund anderweitiger Einnahmen unerwartet erhöht, so ist zudem ungewiss, ob eine eventuelle Übernahmeerklärung des Unterhaltspflichtigen auch die Mehrsteuern deckt.

23 d)

Die aus der Bindung der Zustimmung bis auf Widerruf resultierende Benachteiligung trifft gerade die vom Gesetzgeber als regelmäßig sozial schwächer angesehenen Unterhaltsempfänger, und damit in der weit überwiegenden Zahl Frauen. Es wäre daher weder mit dem ursprünglichen Anliegen des Gesetzgebers bei Einführung des Zustimmungserfordernisses noch mit Art. 3 des Grundgesetzes

(GG) zu vereinbaren (vgl. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 18. November 2003 1 BvR 302/96 , BVerfGE 109, 64, 89), wenn die nachträglich gesetzlich angeordnete Bindung zur Folge hätte, dass eine der Höhe nach beschränkt erteilte Zustimmung für zukünftige Veranlagungszeiträume unbeschränkt wirksam wäre.

- 24** Die zu einem bestimmten Abzugsbetrag erteilte Zustimmung gilt daher auch für zukünftige Veranlagungszeiträume nur in dieser Höhe, es sei denn, Unterhaltsleistender und Unterhaltsempfänger einigten sich einvernehmlich auf einen anderen Wert. Denn der Gesetzgeber wollte mit der Bindungswirkung lediglich das Verfahren erleichtern; es kann nicht sein Anliegen gewesen sein, die Beteiligten gegen ihren Willen auf früher vereinbarte Beträge festzulegen, die nicht den tatsächlichen Unterhaltsleistungen entsprechen. Dies widerspräche auch dem Sinn der Vorschrift, die durch den tatsächlich geleisteten Unterhalt geminderte finanzielle Leistungsfähigkeit des Unterhaltsverpflichteten zu berücksichtigen (vgl. BTDrucks 9/1772, S. 2 f.; BTDrucks 8/2201, S. 4; Söhn, a.a.O., Rz. C 9, C 106 und C 111a).
- 25** Wegen der Auswirkungen des Realsplittings auf die Besteuerung des Empfängers ging der Gesetzgeber vielmehr davon aus, dass die Betroffenen ihr gemeinschaftliches Wahlrecht unter gleichzeitiger Berücksichtigung auch des Unterhaltsrechts treffen und dabei die Belastungsverschiebungen in angemessener Weise ausgleichen würden. Da sich die steuerliche Belastungssituation und damit die jeweilige Interessenlage von Jahr zu Jahr verändern kann, setzt die Ausübung der Wahlbefugnis Überlegungen voraus, die typischerweise erst nach Ablauf des Veranlagungszeitraums angestellt werden können, weil die hierzu erforderlichen Daten --und zwar die des Gebers wie auch des Empfängers-- erst danach zugänglich und in ihren Auswirkungen abzusehen sind (vgl. BTDrucks 9/1772, S. 5; BFH in BFHE 157, 484, BStBl II 1989, 957, m.w.N.; Söhn, a.a.O., Rz. C 55).

---

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus - insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.