

letzte Aktualisierung: 24.3.2021

FG Hessen, Urt. v. 24.8.2020 – 5 K 1373/19

GrEStG §§ 1 Nr. 1, 9 Abs. 1 S. 1

Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer – Einbeziehung des Kaufpreisanteils für noch zu erbringende Erschließungskosten

Ist ein Grundstück im Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrags bereits tatsächlich erschlossen, kann Gegenstand eines solchen Vertrages nur das erschlossene Grundstück sein; der zur Abgeltung der Erschließung neben dem eigentlichen Grundstückskaufpreis gesondert ausgewiesene Betrag gehört in diesem Fall zur Gegenleistung. Ist das Grundstück hingegen im Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrages noch nicht erschlossen, verpflichtet sich jedoch der Veräußerer, das Grundstück dem Erwerber in erschlossenem Zustand zu verschaffen, so ist das Grundstück in diesem Zustand Gegenstand des Erwerbsvorgangs i. S. v. § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG. Der auf die Erschließung entfallende Teil des Kaufpreises ist dann Entgelt für den Grundstückserwerb (Rn. 16).

Gericht:	Hessisches Finanzgericht 5. Der Senat
Entscheidungsdatum:	24.08.2020
Aktenzeichen:	5 K 1373/19
ECLI:	ECLI:DE:FGHE:2020:0824.5K1373.19.00
Dokumenttyp:	Urteil
Quelle:	
Normen:	§ 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG, § 9 Abs. 1 GrEStG

Orientierungssatz

Veräußert eine Gemeinde ein unerschlossenes Grundstück zu einem einheitlichen Kaufpreis und wird das "erschlossene Grundstück" zum Gegenstand des zivilrechtlichen Übereignungsanspruchs gemacht, so ist trotz der Erschließungslast der Gemeinde der auf die zukünftige Erschließung entfallende Kaufpreisanteil Gegenleistung für den Grundstückserwerb.

Verfahrensgang

nachgehend BFH München, II R 32/20, Revision anhängig

Tenor

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Die Kosten des Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.
3. Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

Die Klägerin und ihr Ehemann erwarben mit notariellem Kaufvertrag vom 27.09.2018 (UR-Nr. ... des Notars A mit Amtssitz in B) das im Grundbuch von C, Blatt ..., lfd.Nr. ..., Flur ... Grundstück ... eingetragene Grundstück zu Miteigentum, und zwar die Klägerin zu 40 % und der Ehemann zu 60 %. Verkäuferin des Wohnbaugrundstücks war die Gemeinde. Der Verkauf erfolgte unter Anwendung der gemeindeeigenen Richtlinien für die Vergabe gemeindeeigener Wohnbaugrundstücke unter Bauauflage zu einem um 24 % geminderten Kaufpreis bezogen auf das Grundstück ohne Erschließungskosten.

Der Kaufpreis betrug nach § 5 Abs.1 des Vertrages ...EUR, wovon nach Erklärung der Vertragsparteien in Abs.2 des Vertrages ...EUR auf den verkauften Grund und Boden und ... EUR auf die Erschließungskosten entfallen sollen. Nach § 8 Abs.1 des Vertrages sind im Kaufpreis sämtliche Kosten der Ersterschließung des Vertragsbesitzes enthalten, welche von der Gemeinde (Verkäuferin) bereits erbracht wurden bzw. noch zu erbringenden Ver- und Entsorgungsanlagen (Straßen, Straßenbeleuchtung, Erstellung von öffentlichen Grünflächen, Abwasseranlagen, Bürgersteig usw.). Diese sind vom Käufer nicht mehr zusätzlich zu erbringen. Nach § 8 Abs.2 des Vertrages ist dem Käufer bekannt, dass das Baugebiet zunächst durch eine Baustraße ... erschlossen wird und bis zur Fertigstellung der Erschließungsanlagen baubedingt mit Verschmutzungen ... zu rechnen ist. Die Baustraße soll ... voraussichtlich bis ... fertiggestellt werden. ...

Nach § 7 des Vertrages sollte der Besitz und die Nutzungen, die Gefahr und die Lasten u.a. erst nach schriftlicher Freigabeerklärung des Verkäufers nach erfolgter Ersterschließung erfolgen. Nach § 4 Abs.4 Satz 2 des Vertrages erfolgte noch keine Bewilligung und Beantragung der Eintragung der Auflassung im Grundbuch; vielmehr wurde der Notar nach Satz 4 dazu bevollmächtigt mit der Weisung, die Umschreibung erst nach Zahlung des Kaufpreises

zu veranlassen. Nach § 4 Abs.4 Satz 3 des Vertrages muss der Verkäufer dem Käufer das Eigentum Zug um Zug gegen Zahlung des geschuldeten Kaufpreises verschaffen.

Am 18.11.2018 erließ das beklagte Finanzamt gegen jeden der Erwerber, die nach dem Vertrag die Grunderwerbsteuer zu tragen hatten, jeweils einen Grunderwerbsteuerbescheid, mit dem es für den Kaufvertrag nach einer Bemessungsgrundlage von ... EUR unter hälftiger Aufteilung auf jeden Erwerber mit 6% daraus, mithin je ...EUR, Grunderwerbsteuer festsetzte.

Hiergegen erhoben die Klägerin und ihr Ehemann jeweils am 12.12.2018 Einspruch, mit dem neben der fälschlich angesetzten hälftigen Miteigentumsquote die Einbeziehung der anteiligen Erschließungskosten von ... EUR in die Bemessungsgrundlage gerügt wurde. Am 18.02.2019 erließ das Finanzamt zunächst geänderte Grunderwerbsteuerbescheide, mit denen es die gerügte fehlerhafte Miteigentumsquote einspruchsgemäß auf 60/40 korrigierte und zu Lasten des Ehemannes die Grunderwerbsteuer auf EUR erhöhte bzw. für die Klägerin auf ...EUR minderte. Mit Einspruchsentscheidungen vom 08.08.2019, jeweils am 12.08.2019 zur Post gegeben, wies das Finanzamt die Einsprüche zurück.

Mit am 13.09.2019 erhobener Klage begehrt die Klägerin die Herabsetzung der Grunderwerbsteuer im Hinblick auf eine Herausnahme des Erschließungskostenanteils von ... EUR aus der Bemessungsgrundlage. Die Klägerin ist der Auffassung, dass das Grundstück erschließungsbeitragsrechtlich nicht erschlossen gewesen sei, weil die erschließungspflichtige Gemeinde ein eigenes Grundstück veräußert habe, so dass keine sachliche Erschließungsbeitragspflicht entstehen kann, solange es in ihrem Eigentum steht. Die Gemeinde habe nur von der Möglichkeit der Vereinbarung über die Ablösung der künftigen Erschließungsbeiträge nach § 133 Abs.3 Satz 5 des Baugesetzbuchs – BauGB – Gebrauch gemacht. Für die Gemeinde ergebe sich bei Veräußerung eines noch nicht erschlossenen Grundstücks – wie hier – nur die Möglichkeit einer formellen Beitragsveranlagung oder – wie im Streitfall als Ausnahme vom gesetzlichen Verbot vertraglicher Vereinbarungen über Erschließungskosten – einer Vereinbarung über die Ablösung zukünftiger Erschließungsbeiträge. Die Ablösung könne auch innerhalb eines zivilrechtlichen Grundstückskaufvertrages erfolgen, wobei der Vertragsanteil bezüglich der Ablösung als öffentlich-rechtlicher Vertrag anzusehen sei (mit Hinweis auf die Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 1. Dezember 1989 Az. 8 C 44/88 bzw. vom 21. Januar 2015 Az. 9 C 2/14). Errichte – wie hier – eine Gemeinde als Trägerin der Erschließungslast die Erschließungsanlagen, erbringe sie keine Leistung an die Grundstückseigentümer, sondern erfülle ihre allgemeine öffentliche Aufgabe. Soweit sich ein Grundstückserwerber im Grundstückskaufvertrag gegenüber der Gemeinde zur Tragung der Erschließungskosten verpflichte, übernehme er nur eine ihn ohnehin als Folge der Erschließung treffende zukünftige Beitragsschuld (vgl. BFH-Urteil vom 15. März 2001 II R 39/99).

Die Klägerin beantragt,

den sie betreffenden Grunderwerbsteuerbescheid vom 18.02.2019 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 08.08.2019 dahingehend abzuändern, als die Grunderwerbsteuer für die Klägerin auf ... EUR herabgesetzt wird.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Der Beklagte ist der Auffassung, dass zwar das Grundstück im Erwerbszeitpunkt mangels endgültiger Fertigstellung der Erschließungsanlagen im gesamten Bau- und Erschließungsgebiet noch nicht erschlossen gewesen sei, doch sei der Vertragsgegenstand des notariellen Kaufvertrags das „erschlossene“ Grundstück. Der Kaufvertrag enthalte keine gesonderte Erschließungsvereinbarung und in § 5 einen Gesamtkaufpreis, der trotz Kaufpreisanteilangaben ein einheitlicher sei. Maßgeblich für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage sei der Vertragsgegenstand, dieser sei das erschlossene Grundstück, was sich auch aus § 8 Abs.1 und 2 des Kaufvertrags ergebe.

Wegen des weiteren Vorbringens wird auf die gewechselten Schriftsätze in der Akte verwiesen.

Dem Gericht lag die beim Beklagten für den Vorgang geführte Grunderwerbsteuerakte nebst Rechtsbehelfsverfahren vor. Diese war Gegenstand des Verfahrens.

Entscheidungsgründe

Die Klage war unbegründet. Der Beklagte hat zu Recht auch den auf die Erschließungskosten entfallenden Kaufpreisanteil in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einbezogen.

1.

Nach § 1 Abs.1 Nr.1 des Grunderwerbsteuergesetzes - GrEStG - unterliegt ein Kaufvertrag, der – wie hier – den Anspruch auf Übereignung eines inländischen Grundstücks begründet, der Grunderwerbsteuer. Die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer ist gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG die Gegenleistung. Bei einem Grundstückskauf gilt nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG als Gegenleistung u.a. der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen. Danach gehören alle Leistungen des Erwerbers zur grunderwerbsteuerrechtlichen Gegenleistung (Bemessungsgrundlage), die dieser nach den vertraglichen Vereinbarungen gewährt, um das Grundstück zu erwerben (vgl. BFH-Urteile vom 8. März 2017 II R 38/14, BStBl II 2017, 1005, vom 9. Dezember 2009 II R 33/08, BFH/NV 2010, 838).

a.)

Der Gegenstand des Erwerbsvorgangs, nach dem sich gemäß § 8 Abs. 1 i.V.m. § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG die als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer anzusetzende Gegenleistung richtet, wird zunächst durch das den Steuertatbestand des § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG erfüllende zivilrechtliche Verpflichtungsgeschäft bestimmt. Ergibt sich jedoch aus weiteren Vereinbarungen, die mit diesem Rechtsgeschäft in einem rechtlichen oder zumindest objektiv sachlichen Zusammenhang stehen, dass der Erwerber das beim Abschluss des Kaufvertrags unbebaute Grundstück in bebautem Zustand erhält, bezieht sich der grunderwerbsteuerrechtliche Erwerbsvorgang auf diesen einheitlichen Erwerbsgegenstand (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Urteile vom 8. März 2017 II R 38/14, a.a.O.; vom 3. März 2015 II R 9/14, BStBl II 2015, 660, und vom 6. Juli 2016 II R 5/15, BStBl II 2016, 895; jeweils m.w.N.).

b.)

Für Erschließungskosten gilt jedoch die Besonderheit, dass die von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze zum grunderwerbsteuerrechtlich einheitlichen Erwerbsgegenstand bei Erwerb eines Grundstücks im zukünftig bebauten Zustand wegen des sich aus der öffentlich-rechtlichen Erschließungslast der Gemeinde (vgl. § 123 BauGB) ergebenden besonderen Charakters der Grundstücksererschließung nicht anwendbar sind (BFH-Urteil in BFHE 194, 452, BStBl II 2002, 93). Dies gilt auch dann, wenn die Erschließung von einem privaten Erschließungsträger vorgenommen wird; auch in diesem Fall bleibt die Erschließung eine öffentliche Aufgabe und stellt keine mit der zivilrechtlichen Übereignungspflicht objektiv zusammenhängende Leistung an einen bestimmten Grundstückserwerber dar (BFH-Urteil vom 21. März 2007 II R 67/05, a.a.O.). Die rechtliche Wirkung der Vereinbarung des Erschließungsträgers mit den Grundstückserwerbern über die Höhe ihrer Kostenbeteiligung erschöpft sich in der Regelung der Kostenbeteiligung und macht die – ihrem Rechtscharakter nach öffentlich-rechtliche – Erschließung nicht zu einer Leistung an den Zahlungsverpflichteten.

c.)

Für den Umfang der Gegenleistung ist entscheidend, in welchem tatsächlichen Zustand das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbsvorgangs gemacht wurde (vgl. BFH-Urteil vom 21. März 2007 II R 67/05, BStBl II 2007, 614, m.w.N.). Ob Erschließungskosten als Gegenleistung zu erfassen sind, ist danach zu beurteilen, ob das Grundstück unerschlossen oder erschlossen bzw. mit der Verpflichtung des Veräußerers, es erschlossen zu verschaffen, Gegenstand des Erwerbsvorgangs ist (vgl. BFH, ebenda, m.w.N.). Ein Grundstück ist tatsächlich erschlossen, wenn bereits die Erschließungsanlagen i.S. d. BauGB, z.B. Straßen, Verkehrs- und Grünanlagen (vgl. § 127 Abs.2 BauGB) vorhanden sind (vgl. BFH, ebenda).

Ist ein Grundstück im Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrags bereits tatsächlich erschlossen, kann Gegenstand eines solchen Vertrages nur das erschlossene Grundstück sein; der zur Abgeltung der Erschließung neben dem eigentlichen Grundstückskaufpreis gesondert ausgewiesene Betrag gehört in diesem Fall zur Gegenleistung. Ist das Grundstück hingegen im Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrages noch

nicht erschlossen, verpflichtet sich jedoch der Veräußerer, das Grundstück dem Erwerber in erschlossenem Zustand zu verschaffen, so ist das Grundstück in diesem Zustand Gegenstand des Erwerbsvorgangs i.S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG. Der auf die Erschließung entfallende Teil des Kaufpreises ist dann Entgelt für den Grundstückserwerb (BFH-Urteile vom 21. März 2007 II R 67/05, a.a.O.; vom 9. Mai 1979 II R 56/74, BStBl II 1979, 577, und in BFHE 194, 452, BStBl II 2002, 93). Ob das erschlossene Grundstück Gegenstand der Übereignungsverpflichtung ist, ist jeweils im Wege der Auslegung der getroffenen Vereinbarungen zu ermitteln (BFH, Urteil vom 21. März 2007 II R 67/05, a.a.O.).

d.)

Für den Streitfall ergab sich, dass sich die Veräußerin (Gemeinde) verpflichtet hatte, der Klägerin das bei Vertragsschluss noch nicht voll erschlossene Grundstück im (erst-)erschlossenen Zustand zu verschaffen (zivilrechtliche Übereignungsverpflichtung).

aa.)

Die Regelung in § 8 Abs.1 des Vertrages stellt sich nicht als reine Abgeltungsvereinbarung hinsichtlich der dort genannten Ersterschließungskosten oder eine bloße Verpflichtung zur Übernahme der Erschließungsbeiträge im Wege einer Ablösevereinbarung dar. Aus der Formulierung in § 8 Abs.1 Satz 2 des Vertrages, wonach diese (Kosten) vom Käufer nicht mehr zusätzlich zu erbringen sind, ergibt sich zwar, dass die Kosten der dort genannten Erschließungsmaßnahmen nicht mehr durch Beitragsbescheid einzufordern sind. Allerdings war im Streitfall dem Grundstückskaufvertrag zu entnehmen, dass das Grundstück in erschlossenem Zustand zum Gegenstand der zivilrechtlichen Übereignungsverpflichtung nach § 433 Abs.1 Satz 1 des Bürgerlichen Gesetzbuches – BGB - gemacht wurde. Dies ergibt sich insbesondere daraus, dass unter § 5 Abs.1 des Vertrages ein einheitlicher Kaufpreis ausgewiesen wurde, der hernach in Abs.2 nur aufgegliedert wird. Eine neben der Grundstücksübereignung eigenständige Erschließungsverpflichtung der Gemeinde wurde nicht vereinbart. Hinsichtlich des Erschließungskostenanteils erfolgt auch keine eigenständige Fälligkeitsbestimmung. Hinzukommt, dass nach § 7 des Vertrages die Besitzübergabe u.a. erst bei einer gesonderten Freigabeerklärung nach erfolgter Ersterschließung erfolgt. Insbesondere ergab sich aus § 4 Abs.4 des Vertrages, wonach der Vollzug der Auflassung von der Zahlung des gesamten Kaufpreises (einschließlich Erschließungskostenanteils) abhing, dass die Grundstückseigenschaft der (Erst-)Erschließung des Grundstücks als eine der kaufvertraglichen Hauptleistungspflichten des Veräußerers gestaltet wurde, so dass nach dem Vertrag ein „Grundstück im erschlossenen Zustand“ zum Gegenstand der zivilrechtlichen Übereignungsverpflichtung gemacht wurde. Dem entspricht auch, dass es keiner Einräumung eines besonderen Rücktrittsrechts für den Fall bedurfte, dass die (Erst-)Erschließung nicht durchgeführt werden sollte. Daher handelte es sich bei dem Anteil des Kaufpreises, der auf die Erschließungskosten entfallen sollte, ebenfalls um einen Teil der Gegenleistung für den Erhalt des Grundstücks selbst.

bb.)

Dem steht auch nicht entgegen, dass vor dem Abschluss des Grundstückskaufvertrages – selbst wenn die Erschließungsmaßnahmen (anders als im Streitfall) bereits abgeschlossen wären – noch keine sachliche Erschließungsbeitragspflicht entstanden war, denn eine solche konnte für die Gemeinde als eigener Schuldner nicht entstehen (vgl. BFH-Urteil vom 30. Januar 1985 II R 6/83, BStBl II 1985, 373; Loose in Boruttau, GrEStG, 19. Aufl., 2019, § 9, Rdnr. 300) – (im Übrigen waren die Erschließungsmaßnahmen hier noch nicht abgeschlossen, so dass auch deswegen (noch) keine sachliche Beitragspflicht bestand, § 133 Abs.2 BauGB). Denn insoweit lag im Streitfall auch keine bloße Verpflichtung der Klägerin zur Tragung der (zukünftigen) Erschließungskosten vor, mit der sie – ungeachtet des Erschließungszustands – lediglich eine vertragliche Verpflichtung eingegangen wären, die sie kraft Gesetzes ohnehin als spätere Grundstückseigentümerin selbst treffen würde (für diesen Fall läge keine Gegenleistung für den Erwerb des Grundstücks vor, vgl. BFH-Urteil vom 15. März 2001 II R 39/99, BStBl II 2002, 93).

Ist Gegenstand eines Kaufvertrages (der zivilrechtlichen Übereignungsverpflichtung) ein erschlossenes Grundstück, gehören die im Kaufvertrag ausgewiesenen Kosten für die Erschließung grundsätzlich auch dann zur Gegenleistung, wenn ein Erwerber ein erschlossenes Grundstück von einer Gemeinde kauft, der Kaufpreis Kosten für die Erschließung enthält und

insofern eine öffentlich-rechtliche Beitragspflicht erst dann entsteht, wenn das Grundstück nicht mehr im Eigentum der Gemeinde steht (vgl. BFH-Urteil vom 23. September 2009 II R 20/08, BStBl II 2010, 495). Dies gilt nach Auffassung des erkennenden Senats auch im Streitfall eines noch unerschlossenen Grundstücks, da nach dem maßgeblichen Inhalt der Übereignungsverpflichtung (s.o.) ein erschlossenes Grundstück erworben wurde (auch wenn es bei Vertragsschluss tatsächlich noch nicht – vollständig – erschlossen war). Insbesondere erachtet es der Senat bei einer Vertragsgestaltung wie im Streitfall nicht für geboten, im Hinblick auf ein gesetzliches Verbot zivilrechtlicher Vereinbarungen einer öffentlich-rechtlich erschließungspflichtigen Gemeinde (Erschließungslast § 123 BauGB) zu zivilrechtlichen Vereinbarungen über künftige Erschließungskosten die getroffenen vertraglichen Regelungen hinsichtlich des Gegenstandes des zivilrechtlichen Übereignungsanspruchs dahingehend zu modifizieren, dass lediglich eine statthafte öffentlich-rechtliche Ablösungsvereinbarung nach § 133 Abs.3 Satz 5 BauGB hinsichtlich der künftigen Erschließungskosten mit der Folge vorliege, dass darin lediglich eine Übernahme der den Erwerber ohnehin als Folge der Erschließung treffenden und keine Gegenleistung für den Grundstückserwerb darstellenden Beitragschuld zu sehen wäre. Auch soweit wegen eines Verstoßes gegen ein gesetzliches Verbot eine Nichtigkeit des die tatbestandsverwirklichende Übereignungsverpflichtung begründenden Kaufvertrages nach § 134 des Bürgerlichen Gesetzbuches – BGB – in Betracht käme, ergäbe sich eine Besteuerung nach § 1 Abs.1 Nr.1 GrEStG. Denn nach § 40 der Abgabenordnung -AO- ist es für die Besteuerung unerheblich, ob ein Verhalten, das den Tatbestand eines Steuergesetzes ganz oder zum Teil erfüllt, gegen ein gesetzliches Gebot oder Verbot verstößt. Lassen die Beteiligten das wirtschaftliche Ergebnis eines Grundstücksgeschäfts, das gegen ein gesetzliches Verbot verstößt, eintreten und bestehen, tritt die Besteuerung nach § 40 AO ein (vgl. Meßbacher-Hönsch in Boruttau, GrEStG, § 1, Rdnr.227). Auch im Streitfall haben die Beteiligten des Kaufvertrages sein wirtschaftliches Ergebnis eintreten lassen.

cc.)

Dass sich im Ergebnis eine unterschiedliche grunderwerbsteuerliche Behandlung für die Veräußerung nach dem Vertragsgegenstand erschlossener Grundstücke durch eine Gemeinde danach ergibt, ob die Gemeinde (hoheitlich) Erschließungsbeiträge erhebt (Übernahme der Beitragspflicht durch den Käufer ist keine Gegenleistung für den Grundstückserwerb; offengelassen in BFH, ebenda) oder sie die Kosten (aus zivilrechtlicher Eigentümerstellung) vertraglich (über den Kaufpreis) abwälzt, ist durch die unterschiedliche rechtliche Gestaltung gerechtfertigt (vgl. Loose in Boruttau, GrEStG, § 9, Rdnr.301; a.A. Pahlke, GrEStG, 6. Aufl., 2018, § 8, Rdnr. 27).

Das Finanzamt hat insoweit den Betrag für die Erschließungskosten von ... EUR zu Recht in die grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage mit einbezogen.

2.

Soweit der angewendete Steuersatz von 6 v.H. von dem in § 11 Abs.1 GrEStG genannten abweicht, beruht dies auf dem Gesetz zur Änderung des Gesetzes über die Festsetzung des Steuersatzes für die Grunderwerbsteuer (GVBl Hessen 2014, 179) i.V.m. Art. 105 Abs.2a Satz 2 des Grundgesetzes - GG -, wonach die Länder die Befugnis zur Bestimmung des Steuersatzes für die Grunderwerbsteuer haben.

3.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs.1 der Finanzgerichtsordnung -FGO-.

4.

Die Revision war wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache nach § 115 Abs.2 Nr.1 FGO zuzulassen.