
Datum: 18.11.2004
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 2 K 2067/02
ECLI: ECLI:DE:FGK:2004:1118.2K2067.02.00

Tenor:

Unter Aufhebung des Bescheides vom 29.1.2002 und der Einspruchsentscheidung vom 14.3.2002 wird der Beklagte verpflichtet, einen Bescheid über die hälftige Freistellung von Kapitalertragsteuer für die in 1999 bezogene Gewinnausschüttung entsprechend dem Antrag vom 23.11.2001 zu erlassen.

Die Revision wird zugelassen.

Die Kosten des Verfahrens werden dem Beklagten auferlegt.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung vorläufig vollstreckbar.

Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruches der klagenden Partei abwenden, soweit diese nicht zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Tatbestand

Die Klägerin, vertreten durch das Bundesministerium der X (BMX), ist an der A-GmbH, F, beteiligt.

Am 30.11.1999 wurde von der A-GmbH an die Klägerin eine Ausschüttung vorgenommen, von der ein Kapitalertragsteuerabzug nicht vorgenommen wurde. Der Grund für die

1

2

3

Nichteinbehaltung der Kapitalertragsteuer lag darin, dass die A-GmbH davon ausgegangen war, bei den als Ausschüttung von Aufgeldern bezeichneten Zahlungen handele es sich um die Rückzahlung von Nachschüssen aus dem EK 04 nach § 30 Abs. 2 Nr. 4 KStG a.F., so dass nach dieser Ansicht in Anlehnung an Abschn. 95 Abs. 3 KStR 1995 kein Kapitalertragsteuerabzug vorzunehmen war.

Im Februar 2001 wurde nach nochmaliger Überprüfung durch die A-GmbH festgestellt, dass es sich bei den ausgezahlten Beträgen nicht um die Rückzahlung von Nachschüssen gehandelt hatte. Daher wurde die auf die Ausschüttung entfallende Kapitalertragsteuer am 15.02.2001 bei der zuständigen Finanzbehörde angemeldet und abgeführt. Gleichzeitig wurde der Klägerin, vertreten durch den BMX, eine entsprechende Steuerbescheinigung übersandt. Im September 2001 wurde von der A-GmbH die bereits abgeführte Kapitalertragsteuer für 1999 mit ausgezahlten Gewinnanteilen für 2000 mit der Klägerin verrechnet. 4

Am 23.11.2001 wurde beim Beklagten ein Antrag auf Erstattung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer nach § 44c Abs. 2 EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung durch das BMJ gestellt. Diesen Antrag wies der Beklagte unter Hinweis auf den Ablauf der Frist des § 36b Abs. 4 EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung mit Bescheid vom 29.1.2002 zurück. 5

Mit dem hiergegen fristgemäß erhobenen Einspruch trug die Klägerin vor, dass sie erst durch einen Anruf der zuständigen Bearbeiterin des Beklagten am 8.1.2002 von der angeblichen Fristversäumnis erfahren habe, so dass ihr Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren sei. Außerdem habe der Erstattungsantrag erst im September 2001 wirksam gestellt werden können, weil erst zu diesem Termin die Kapitalertragsteuer tatsächlich einbehalten worden sei. Erst zu diesem Zeitpunkt habe die Frist nach § 44c Abs. 3 i.V.m. § 36b Abs. 4 EStG a.F. zu laufen begonnen, sie ende daher erst zum 31.12.2002. Hilfsweise habe die Erstattung im Billigkeitswege zu erfolgen. 6

Der Beklagte wies den Einspruch mit Entscheidung vom 14.3.2002 als unbegründet zurück. Die Antragsfrist ende mit Ablauf des Jahres, das dem Kalenderjahr folge, in dem die Einnahmen zugeflossen seien, im vorliegenden Fall also am 31.12.2000. Eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand komme nicht in Betracht, weil die Klägerin schuldhaft die Frist versäumt habe. Nach den Angaben der Klägerin sei die Kapitalertragsteuer am 15.2.2001 angemeldet und umgehend beglichen worden. Daher habe die Monatsfrist für die Wiedereinsetzung zu diesem Zeitpunkt begonnen. Selbst wenn man die Verrechnung der im Februar 2001 gezahlten Kapitalertragsteuer im September 2001 zu Grunde lege, sei die Monatsfrist spätestens Ende Oktober 2001 abgelaufen. Jedenfalls sei die Antragstellung am 23.11.2001 zu spät. 7

Dem Billigkeitsbegehren könne ebenfalls nicht entsprochen werden. § 227 AO scheide als Anspruchsgrundlage aus, weil die Klägerin einen Geldanspruch gegen den Beklagten geltend mache. Ebenso wenig komme eine Maßnahme § 163 AO in Betracht, weil der Beklagte keine Steuer festsetze. 8

Mit der hiergegen erhobenen Klage trägt die Klägerin vor, dass § 44c Abs. 3 EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung auf die einbehaltene und abgeführte Kapitalertragsteuer abstelle und dass die Frist des § 36b Abs. 4 EStG a.F. in diesem Kontext gesehen werden müsse. Da die Kapitalertragsteuer erst tatsächlich im September 2001 durch Verrechnung mit ausgezahlten Gewinnanteilen für das Jahr 2000 einbehalten worden sei, habe auch erst ab diesem Zeitpunkt ein Erstattungsantrag gestellt werden können. Daher ende die Antragsfrist 9

erst am 31.12.2002. Die Antragsfrist könne erst dann laufen, wenn eine Ausschüttung erfolgt sei, bei der eine Kapitalertragsteuerbelastung hergestellt werden müsse. Dies sei erst im September 2001 der Fall gewesen.

Maßgeblich sei der Zufluss auf dem Konto des Empfängers. Nur dies sei der entscheidungserhebliche Kontrollbereich. Erst wenn der Empfänger erkenne, dass ein Zufluss vorliege, könne er sich erkundigen, ob eine Belastung mit Kapitalertragsteuer vorliege. Dies sei vorliegend zu verneinen. Sie - die Klägerin - sei schon vorab von der A-GmbH darüber informiert worden, dass keine Kapitalertragsteuer-Belastung vorgenommen werde, weil die Ausschüttung aus dem EK 04 erfolgt sei. Der Erstattungsanspruch folge jedoch materiell erst aus der Einbehaltung und Abführung der Kapitalertragsteuer. Deshalb könne die Frist auch nur für den Fall in Gang gesetzt werden, dass eine Kapitalertragsteuer-Belastung tatsächlich hergestellt werde. Sei dies der Fall, so werde der Empfänger an dem Zuflusszeitpunkt, der allein in seiner Sphäre liege, festgehalten.

10

Umgekehrt bedeute dies, dass diejenigen Umstände unbeachtlich seien, die nicht im Einflussbereich des Empfängers lägen. Im Streitfall habe sie - die Klägerin - sich über die steuerliche Seite informiert und festgestellt, dass eine Kapitalertragsteuer-Belastung gerade nicht vorgenommen worden sei. Sie habe also all das getan, was das Gesetz von ihr verlange. Bestehe jedoch keine Kapitalertragsteuer-Belastung, könne der Zufluss der nicht mit Kapitalertragsteuer belasteten Ausschüttung nicht maßgebend für den Fristenlauf sein. Dieser regle lediglich die formellen Voraussetzungen zur Durchsetzung eines Erstattungsanspruchs. Sei ein solcher Anspruch aber noch gar nicht entstanden, könne auch keine Verfahrensregelung eingreifen.

11

Mangels Kapitalertragsteuer-Erstattungsanspruch habe sie - die Klägerin - vor dem Jahr 2001 keinen Erstattungsantrag stellen können. Hätte sie einen solchen gestellt, wäre dieser abzuweisen gewesen. Denn die Prüfung des Beklagten hätte sich darauf beschränkt, dass keine Kapitalertragsteuer einbehalten worden sei und somit ein materiellrechtlicher Anspruch nicht bestanden habe. Der Beklagte hätte weder eine Veranlassung noch in diesem Verfahren die Möglichkeit gehabt zu überprüfen, ob überhaupt eine kapitalertragsteuerpflichtige Ausschüttung vorliege.

12

Für die A-GmbH als ausschüttende Gesellschaft habe sich durch die Änderung der Kapitalertragsteueranmeldung keine geänderte rechtliche Situation ergeben. Für die Klägerin sei der einzige rechtliche Anknüpfungspunkt jedoch der Zufluss. Somit könne jede nachträgliche Änderung für sie als Ausschüttungsempfängerin nur dann eine Bedeutung erlangen, wenn sie mit einem Zufluss verbunden sei.

13

Hilfsweise sei ihr - der Klägerin - Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 Abs. 1 AO zu gewähren. Sie sei ohne Verschulden gehindert gewesen, die Antragsfrist einzuhalten, weil vor Ablauf des 31.12.2000 mangels Einbehaltung von Kapitalertragsteuer ein Antrag nicht habe gestellt werden können. Erst als die Kapitalertragsteuer tatsächlich einbehalten worden sei und eine Steuerbescheinigung vorgelegen habe, habe auch der Erstattungsantrag gestellt werden können. Dies sei erst im September 2001 der Fall gewesen. Als durch den Anruf der Bearbeiterin des Beklagten am 08.01.2002 bekannt geworden sei, dass möglicherweise eine Frist versäumt worden sei, habe man umgehend reagiert. Im Hinblick darauf, dass der von ihr - der Klägerin - vertretene rechtliche Standpunkt durchaus denkbar gewesen sei, sei ein mögliches Fristversäumnis entschuldbar.

14

Entgegen der Ansicht der Beklagten sei die Frist nicht im März 2001 bzw. alternativ im Oktober 2001 abgelaufen. Unter Zugrundelegung ihrer geschilderten und nachvollziehbaren

15

sowie vertretbaren Rechtsauffassung sei sie - die Klägerin - davon ausgegangen, dass die Antragsfrist auf Erstattung der Kapitalertragsteuer am 31.12.2002 ablaufe. Selbst wenn man davon ausgehe, dass diese Ansicht unzutreffend sei, habe sie nichts von dem Fristablauf am 31.12.2000 gewusst, so dass der Anruf vom 08.01.2002 durch die Bearbeiterin des Beklagten erst zum Wegfall des Hindernisses i.S. des § 110 AO geführt habe.

Aber auch wenn man wie der Beklagte auf den Zuflusszeitpunkt abstelle, habe sie rechtzeitig die erforderliche Handlung - die Antragstellung - nachgeholt, weil ihr die Kapitalertragsteuer erst im September 2001 im Verrechnungswege zugeflossen sei. 16

Die Klägerin beantragt, 17

unter Aufhebung des Bescheides vom 29.1.2002 und der zugehörigen Einspruchsentscheidung vom 14.3.2002 den Beklagten zu verpflichten, die Kapitalertragsteuererstattung antragsgemäß vorzunehmen. 18

Der Beklagte beantragt, 19

die Klage abzuweisen. 20

Nach seiner Ansicht ist der Anspruch der Klägerin nach dem Wortlaut des § 36b EStG in der bis Ende 2001 gültigen Fassung durch Ablauf der Ausschlussfrist erloschen. Dass die Kapitalertragsteuer einbehalten und abgeführt sein müsse, sei eine Anspruchsvoraussetzung, die auf den Ablauf der Frist keine Auswirkung habe. 21

Soweit die Klägerin darauf abstelle, dass die Erstattungsfrist erst zu laufen beginne, wenn die Kapitalertragsteuer einbehalten und abgeführt sei, weil erst dann der Steuerpflichtige wisse, dass ein Erstattungsanspruch bestehe, könne dem im Streitfall nicht gefolgt werden, weil die Klägerin alleinige Gesellschafterin der A-GmbH sei. Die GmbH liege insgesamt in ihrem Kontrollbereich, so dass man unterstellen könne, dass die Klägerin über wesentliche Entscheidungen unterrichtet sei. Dies werde dadurch deutlich, dass nach den Angaben der Klägerin die im Februar 2001 abgeführte Kapitalertragsteuer erst im September 2001 einbehalten worden sei. Insoweit sei die A-GmbH in Vorlage getreten. Ferner sei daraus abzuleiten, dass der Zeitpunkt des Zuflusses der Kapitalertragsteuer nicht für den Beginn der Erstattungsfrist maßgeblich sein könne, weil er vom Gläubiger der Kapitalerträge - der Klägerin - der Schuldnerin - der A-GmbH - oktroyiert worden sei oder zumindest werden könne. Auch der BFH habe die Trennung von Anspruchsvoraussetzung und Fristbeginn für den Fall der verspäteten Ausstellung einer Nichtveranlagungsbescheinigung bestätigt (BFH/NV 1992, 16). Auch dies sei ein Umstand, den der Antragsteller nicht kontrollieren könne. 22

Der Klägerin sei auch keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 AO zu gewähren. Es sei schon fraglich, ob ein unverschuldetes Hindernis vorgelegen habe, weil sie als alleinige Gesellschafterin der ausschüttenden GmbH über die wesentlichen Entscheidungen dort wohl informiert gewesen sei. Zumindest sei davon auszugehen, dass die A-GmbH sie von der Änderung ihrer Rechtsauffassung unterrichtet habe. Sollte dies nicht der Fall gewesen sein, so stelle sich die Frage des Organisationsverschuldens. Es erscheine jedenfalls wenig glaubhaft, dass der Gesellschafter einer GmbH als "einzigen Beziehungspunkt" zu seiner Gesellschaft den Zufluss von Kapitalerträgen habe. 23

Selbst wenn man ein Verschulden verneine, stehe einer Wiedereinsetzung in den vorigen Stand jedoch die Monatsfrist des § 110 Abs. 2 AO entgegen. Spätestens im September 2001 24

habe die Klägerin von der Steuerpflicht der in 1999 zugeflossenen Ausschüttung erfahren. Die diesbezügliche Unkenntnis sei zu diesem Zeitpunkt weggefallen. Nach ihren eigenen Ausführungen sei ihr ab September 2001 bekannt gewesen, dass sie jetzt einen Antrag habe stellen können.

25
Sofern sie sich danach noch an der Geltendmachung ihres Anspruchs gehindert gesehen habe, sei dies nicht unverschuldet. Dass sie sich danach nicht über die Rechtslage informiert habe - hinreichender juristischer Sachverstand könne der Klägerin unterstellt werden, andernfalls hätte eine Anfrage beim Beklagten ausgereicht - sei als Verschulden anzusehen, das die Wiedereinsetzung ausschliesse. Zu der streitigen Frage gebe es die o.g. Entscheidung des BFH, die bei der Klägerin zumindest Zweifel an der Richtigkeit ihrer Ansicht hätten aufkommen lassen müssen.

Entscheidungsgründe 26

Die Klage ist begründet. 27

28
Die Klägerin hat einen Anspruch auf die begehrte Erstattung der hälftigen Kapitalertragsteuer. Der Beklagte hat zu Unrecht den Erlass eines entsprechenden Freistellungsbescheides verweigert.

29
Der Senat hat den Klageantrag der Klägerin dahin gehend ausgelegt, dass sie die Verpflichtung des Beklagten zum Erlass des begehrten Freistellungsbescheides erstrebt. Denn verfahrensrechtliche Grundlage der vorzunehmenden Steuererstattung ist ein Freistellungsbescheid i.S. des § 155 Abs. 1 Satz 3 AO, weil der von der Klägerin geltend gemachte Erstattungsanspruch nicht aus der Festsetzung einer Jahressteuer resultiert, sondern auf die rückwirkende teilweise Freistellung von einem Quellensteuerabzug und die Ermittlung eines sich daraus ergebenden Erstattungsbetrages gerichtet ist (vgl. hierzu BFH-Beschluss vom 12.10.1995 I B 65/95, BFH/NV 1996, 377). Über die Höhe der Erstattung wird in dem Freistellungsbescheid entschieden.

30
Die Klägerin hat Anspruch auf Erlass des begehrten Freistellungsbescheides. Die für die Ausschüttung der A-GmbH für 1999 in 2001 einbehaltene und abgeführte Kapitalertragsteuer ist nach § 44c Abs. 2 Nr. 2 EStG in der bis 2001 geltenden Fassung zur Hälfte zu erstatten.

31
Ist der Gläubiger von Kapitalerträgen eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts, erstattet das Bundesamt für Finanzen nach § 44c Abs. 2 Nr. 2 EStG 1999 (EStG) auf Antrag des Gläubigers die Hälfte der auf Kapitalerträge im Sinne des § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG einbehaltenen und abgeführten Kapitalertragsteuer. Voraussetzung ist, dass der Gläubiger durch eine Bescheinigung des für seine Geschäftsleitung oder seinen Sitz zuständigen Finanzamts nachweist, dass er eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts ist. Nach §§ 44c Abs. 3 sind § 36b Abs. 4 EStG (bis 2000) bzw. § 44b Abs. 3 EStG (ab 2001) sinngemäß anzuwenden; danach endet die Antragsfrist am 31. Dezember des Jahres, das dem Kalenderjahr folgt, in dem die Einnahmen zugeflossen sind. Der Beklagte kann die Frist im Einzelfall auf Antrag des Gläubigers verlängern, wenn dieser verhindert ist, die Frist einzuhalten. Der Antrag auf Verlängerung ist vor Ablauf der Frist schriftlich zu stellen und zu begründen. Ab dem Jahr 2001 reicht es aus, wenn der Antrag auf Fristverlängerung auch nach Ablauf der Frist gestellt wird.

32
Die Klägerin hat auf amtlichem Formular den Erstattungsantrag gestellt und die notwendigen Bescheinigungen vorgelegt. Allerdings wurde der Erstattungsantrag erst am 23.11.2001 gestellt, während die Kapitalerträge bereits im Jahr 1999 zugeflossen waren.

Gleichwohl steht nach Auffassung des Senats der Klägerin der hälftige Erstattungsanspruch zu. 33

Denn § 44c Abs. 2 Satz 1 EStG stellt nach seinem eindeutigen Wortlaut als zwingende Tatbestandsvoraussetzung auf die "einbehaltene und abgeführte" Kapitalertragsteuer ab. Daraus folgt, dass das Gesetz insoweit einen Zeitpunkt nach Eintritt der Fälligkeit der Kapitalertragsteuer gemäß § 44 Abs. 2 Sätze 5 ff. EStG für bedeutsam hält. Zuvor existiert zumindest keine "abgeführte" Steuer. Dem entspricht auch, dass der Begriff der "Erstattung" bereits gedanklich einen vorherigen Zahlungsvorgang voraussetzt. Denn ohne Zahlung durch den Steuerentrichtungsschuldner kann - worauf die Klägerin zutreffend hinweist - kein Erstattungsanspruch i.S. des § 44c Abs. 2 Nr. 2 EStG bestehen. Hierbei ist unerheblich, dass die A-GmbH als Steuerentrichtungspflichtige auf eine eigene Schuld zahlt, obwohl sie nach § 44 Abs. 1 Satz 1 EStG nicht Steuerschuldnerin ist. (BFH-Beschluss vom 14.07.1999 I B 151/98, BStBl II 2001, 556). Denn der Erstattungsanspruch ist dem Gläubiger der Kapitalerträge zugewiesen, weil die Steuer letztlich aus dessen Vermögen geleistet wird, auch wenn ihm gegenüber keine Steuerfestsetzung in Form einer Steueranmeldung erfolgt ist. 34

Da nach diesem Gesetzesverständnis § 44c Abs. 2 EStG letztlich an den Zahlungsvorgang auf der Ebene des Steuerentrichtungspflichtigen - der A-GmbH - abstellt, kann die Fristenregelung des § 44c Abs. 3 EStG auch nur vor diesem Hintergrund verstanden werden. Der Senat leitet dies aus dem Wortlaut des § 44c Abs. 3 EStG her. Danach ist § 36b Abs. 4 EStG "sinngemäß" anzuwenden. § 36b betrifft nach seinem Wortlaut und seiner systematischen Stellung indessen einen völlig anderen Sachverhalt, nämlich die Vergütung von Körperschaftsteuer an nicht der Veranlagung unterliegende Steuerpflichtige bzw. bei Vorlage eines Freistellungsauftrags oder einer Bescheinigung nach § 44a Abs. 5 EStG. Daraus folgt, dass die sinngemäß anzuwendende Frist erst dann zu laufen beginnen kann, wenn die Tatbestandsvoraussetzungen der Anspruchsnorm, nämlich des § 44c Abs. 2 EStG in Form der Einbehaltung und Abführung der Kapitalertragsteuer gegeben sind. Folgte man der Auffassung des Beklagten, würde dies zu dem rechtlich eigenartigen Ergebnis führen, dass der mangels Einbehaltung und Abführung der Kapitalertragsteuer noch gar nicht entstandene Erstattungsanspruch der Klägerin bereits vor seiner Entstehung nach § 44c Abs. 3 EStG i.V. mit § 36b Abs. 4 EStG wegen Ablaufs der Antragsfrist nicht mehr geltend gemacht werden könnte. Indessen setzt der Beginn einer jeden Frist gedanklich zwingend voraus, dass der durch Zeitablauf auszuschließende Anspruch dem Grunde nach überhaupt entstanden ist. Andernfalls wäre die Frist ohne Bedeutung, weil sie ins Leere liefe. Die Klägerin weist insoweit zutreffend darauf hin, dass sie bis zum 31.12.2000 überhaupt keinen Antrag stellen konnte, weil die Anspruchsvoraussetzungen - Einbehaltung und Abführung der Kapitalertragsteuer - nicht erfüllt waren. Hätte sie einen Antrag gestellt, wäre dieser vom Beklagten zwingend zurückzuweisen gewesen. 35

Dieses Auslegungsergebnis wird gestützt durch den Wortlaut des § 44c Abs. 3 EStG, wonach eine Verlängerung der Frist unter bestimmten Voraussetzungen möglich ist, während § 36b Abs. 4 EStG eine Fristverlängerung nach seinem klaren und eindeutigen Wortlaut ausschließt. Die sinngemäße Anwendung des § 36b Abs. 4 EStG ist damit an die o.g. besonderen Voraussetzungen des § 44c EStG geknüpft. 36

Gegen dieses Ergebnis kann nicht eingewendet werden, dass durch bewusste Nichtzahlung der Kapitalertragsteuer durch den Schuldner der Kapitalerträge die Frist für den Antrag auf Erstattung beim Gläubiger der Kapitalerträge künstlich verlängert werden könnte. Zum Einen würde sich der Steuerentrichtungsschuldner einem Haftungsrisiko (vgl. § 44 Abs. 5 EStG) 37

aussetzen, zum Anderen ist für das rechtsähnliche Verhältnis des Vergütungsschuldners zum Vergütungsgläubiger nach § 50d EStG anerkannt, dass die Nichtabgabe der Steueranmeldung durch den Vergütungsschuldner zur verjährungsrechtlichen Anlaufhemmung nach § 170 Abs. 2 Nr. 1 AO auf Seiten des Vergütungsgläubigers führt (zuletzt BFH-Urteil vom 29.01.2003 I R 10/02, BFHE 202, 1, BStBl II 2003, 687 m.w.N.). Der Senat hat keinen Zweifel, dass dieser Rechtsgedanke ebenfalls auf die vorliegende Sachlage anzuwenden ist.

Der Beklagte kann sich nicht auf das BFH-Urteil vom 27.2.1991 (I R 23/89, BFH/NV 1992, 16) 38 berufen. Denn in dem dieser Entscheidung zu Grunde liegenden Sachverhalt lagen die Erstattungs Voraussetzungen des § 44c EStG (Einbehaltung und Abführung der Kapitalertragsteuer durch den Steuerentrichtungspflichtigen) vor, der Antragsteller hatte allerdings nicht die erforderliche Bescheinigung seines zuständigen Finanzamtes beibringen können. Für diesen Fall ist eindeutig, dass die Frist nach § 44c Abs. 3 EStG zu laufen beginnt, weil der Erstattungsanspruch dem Grunde nach entstanden ist. Damit unterscheidet sich dieser seinerzeit zu beurteilende Sachverhalt maßgeblich von der vorliegend streitigen Konstellation.

Da dem Begehren der Klägerin bereits aus Rechtsgründen stattzugeben war, erübrigen sich 39 Ausführungen zur Wiedereinsetzung in den vorigen Stand und zu Billigkeitserwägungen.

Die Revision wird wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache i.S.d. § 115 Abs. 2 Nr. 40 1 FGO zugelassen.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 41

Die Entscheidung zur vorläufigen Vollstreckbarkeit folgt aus § 155 FGO i.V. mit einer 42 entsprechenden Anwendung der §§ 708 Nr. 10, 711 ZPO.