

FINANZGERICHT HAMBURG

Aktz: II 510/03

Entschdatum: 08.12.2004

Dokumententyp: Urteil - Senat

Rechtskraft: -

## **Tatbestand**

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob der Kläger als Mitglied einer eingetragenen Lebenspartnerschaft das Recht auf Durchführung einer Zusammenveranlagung besitzt. Hilfsweise ist streitig, in welcher Höhe der Kläger Unterhaltszahlungen an seinen Lebenspartner steuerlich berücksichtigen kann.

Der 1963 geborene Kläger schloss mit seinem 1971 geborenen Lebenspartner am 30.07.1998 einen notariellen Partnerschaftsvertrag. Der Kläger hatte sich gegenüber der Ausländerbehörde verpflichten müssen, für den Lebensunterhalt seines Partners aufzukommen, sonst hätte dieser keine Aufenthaltsgenehmigung erhalten.

Nach § 1 des Partnerschaftsvertrages ist die Partnerschaft auf Dauer angelegt, kann jedoch von jedem Partner mit Wirkung zum folgenden Monatsersten gekündigt werden. Eine Kündigung zur Unzeit ist unzulässig. Für die in § 2 geregelte "gemeinsame Haushaltsführung" sollen in Ermangelung ausdrücklicher Vereinbarungen die Regeln der Gesellschaft des bürgerlichen Rechts nach §§ 705 ff. BGB gelten. Jeder Partner ist verpflichtet, zum gemeinsamen Lebensunterhalt beizutragen. Nach § 3 wirkt sich die Partnerschaft nur im Innenverhältnis der Partner aus. Im Verhältnis zu Dritten tritt jeder Partner lediglich in seinem Namen und für sich allein auf. Nach § 9 sind die Partner während des Bestehens der Partnerschaft einander zur persönlichen und finanziellen Fürsorge in Fällen von Krankheit und Arbeitslosigkeit verpflichtet. Diese Regelung gilt jedoch nur für einen Zeitraum von längstens sechs Monaten nach der Erklärung der Auflösung der Partnerschaft. Der zu leistende Betrag darf hierbei 10 v.H. der Nettoeinkünfte des sozial stärkeren Partners nicht übersteigen.

Die Partner haben am 02.11.2001 vor dem Standesbeamten in Hamburg die Lebenspartnerschaft begründet. In der Einkommensteuererklärung 2001 erklärt der Kläger als andere außergewöhnliche Belastungen pauschalen Unterhaltsaufwand für den Lebenspartner in Höhe von 13.499 DM und Kosten für die Krankenversicherung des

Lebenspartners in Höhe von 1.709,88 DM. Gleichzeitig wurde Zusammenveranlagung beantragt.

Im Einkommensteuerbescheid 2001 vom 25.03.2003 wurde weder die Zusammenveranlagung vorgenommen noch wurden Unterhaltsleistungen an den Lebenspartner als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt. Krankentagegeld, das wegen Arbeitsunfähigkeit im Veranlagungszeitraum in Höhe von 1.610,99 EUR an den Kläger gezahlt wurde, erfasste der Beklagte als Lohnersatzleistung mit dem Progressionsvorbehalt.

Gegen diesen Bescheid legten der Kläger und sein Lebenspartner am 25.04.2003 Einspruch ein. Weder sei eine Zusammenveranlagung durchgeführt worden noch habe man Unterhaltsleistungen in Höhe von 15.208,88 DM berücksichtigt.

Mit Einspruchsentscheidung vom 21.11.2003 wurde die Einkommensteuer auf ... DM herabgesetzt, es wurden Unterhaltsaufwendungen nach § 33a Abs. 1 Satz 1 EStG für die Monate November und Dezember 2001 (insgesamt 2.340 DM) berücksichtigt. Im Übrigen wurde der Einspruch abgewiesen.

Mit der Klage vom 18.12.2003 (Eingang Finanzgericht) begehren der Kläger und sein Lebenspartner weiterhin die Zusammenveranlagung für das Streitjahr. Außerdem wenden Sie sich gegen den Ansatz von Lohnersatzleistungen zur Berechnung des Progressionsvorbehalts.

Es gehe nicht darum, dass Personen, die in einer eingetragenen Lebenspartnerschaft lebten, gleichgestellt würden mit denen, die in einer Ehe lebten. Ziel der Klage sei es vielmehr, Personen mit identischen Unterhaltspflichten einkommensteuerlich auch gleich zu behandeln. Gem. § 5 Lebenspartnerschaftsgesetz (LPartG) seien die Kläger einander zum angemessenen Unterhalt verpflichtet. Die §§ 1360a und 1360b BGB gelten gem. § 5 Satz 2 Lebenspartnerschaftsgesetz entsprechend. Durch die entsprechende Anwendung dieser Normen hätten die Lebenspartner untereinander identische Unterhaltspflichten wie Ehegatten. Im Gegensatz zu Ehegatten hätten aber die Lebenspartner nicht die Möglichkeit, zwischen getrennter Veranlagung und Zusammenveranlagung zu wählen.

Unterhaltsleistungen könnten Lebenspartner gem. § 33a EStG nur bis zur Höhe von 14.040 DM als außergewöhnliche Belastung geltend machen, wenn diese Leistungen auch real geleistet wurden. Die Unterhaltspflicht gem. §§ 5 LPartG, 1360a, b BGB werde bei Lebenspartnern überhaupt nicht steuerlich berücksichtigt. Dies führe im Falle des Klägers zu einer steuerlichen Benachteiligung von ... EUR.

Die Ablehnung der Zusammenveranlagung verstoße gegen das Gebot der Steuergerechtigkeit und gegen das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Die für den Steuerpflichtigen unvermeidbare Sonderbelastung durch Unterhaltsverpflichtungen minderte seine Leistungsfähigkeit, dies dürfe vom Gesetzgeber nicht unbeachtet bleiben (vgl. BVerfGE 43,108,120; 61,319,344; 82,60,86). Zwar sei der Gesetzgeber nicht verpflichtet jegliche Unterhaltsverpflichtung im Einkommensteuerrecht auszugleichen, er dürfe bei der Berücksichtigung zwingender Unterhaltsverpflichtungen aber auch keine realitätsfremden Grenzen ziehen und er dürfe identische Sachverhalte nicht ungleich würdigen (BVerfGE 66,214,223). Die Ungleichbehandlung zeige sich deutlich an Art. 2 § 55 des Entwurfs eines Gesetzes zur Ergänzung des Lebenspartnerschaftsgesetzes und anderer Gesetze (Anl. 2 der Bundestagsdrucksache 14/4545 S. 69 ff. siehe auch Seite 10 ff. der Bundestagsdrucksache 14/4550 sowie Bundestagsdrucksache 14/3751). Danach sollten die Unterhaltsverpflichtungen der Lebenspartner durch ein begrenztes Realsplitting berücksichtigt werden. Der Lebenspartner mit dem höheren Gesamtbetrag der Einkünfte sollte die Hälfte des Differenzbetrages, höchstens jedoch 40.000 DM, als Sonderausgaben abziehen können. Der andere Lebenspartner sollte diesen Betrag wie eine Unterhaltsleistung bei sich versteuern. Das Partnersplitting sollte wie beim Ehegattensplitting nicht davon abhängen, ob tatsächlich so viel Unterhalt gezahlt worden sei. Dieses Partnersplitting wäre zwar nicht so günstig gewesen wie das Ehegattensplitting, bei dem die Einkommensunterschiede unbegrenzt ausgeglichen werden können, es hätte aber deutlich über dem Realsplitting des § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG gelegen, das getrennt lebende und geschiedene Eheleute in Anspruch nehmen könnten. Sie könnten für Unterhaltsleistungen an den anderen Teil bis zu 27.000 DM als Sonderausgaben absetzen.

Insofern berücksichtige § 33a EStG die Unterhaltsverpflichtungen von Lebenspartnern durch die Beschränkung der Abzugsmöglichkeit auf höchstens 14.040 DM pro Jahr und unvermeidbarer Sonderbelastung durch Unterhaltsverpflichtungen nicht realitätsgerecht. Identische Sachverhalte würden einkommensteuerlich ungleich behandelt. Der Rechtsstreit müsse deshalb ausgesetzt und die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts eingeholt werden (Art. 100 Grundgesetz).

Zwar liege der Betrag, den Lebenspartner auf Grund von Unterhaltsleistungen an den anderen Partner als außergewöhnliche Belastung absetzen dürften, noch über dem Existenzminimum von 12.804 DM im Jahre 2001 (6.546,58 EUR), das bedeute aber nicht, dass der Gesetzgeber höhere Unterhaltsverpflichtungen gänzlich unberücksichtigt lassen dürfe. Die Berücksichtigung privat veranlassten Aufwands ste-

he nicht ohne weiteres zur Disposition des Gesetzgebers. Dieser habe die unterschiedlichen Gründe, die den Aufwand veranlassten, auch dann im Lichte der betroffenen Grundrechte differenzierend zu würdigen, wenn solche Gründe ganz oder teilweise der Sphäre der allgemeinen privaten Lebensführung zuzuordnen seien (vgl. BVerfG BVerfGE 107,27 in BStBl II 2003, 534, 541). Der Kläger sei auf Grund seiner Lebenspartnerschaft und der damit zusammen hängenden Unterhaltsverpflichtung in der freien Verwendung seines Einkommens gehindert. Der gemeinsame Unterhaltsbedarf betrage monatlich im Streitjahr 9.000 DM, den trage der Kläger völlig allein. Der Kläger habe somit im Streitjahr für seinen Lebenspartner Unterhaltsleistungen in Höhe von 9.000 DM aufgewendet, wofür er nicht angemessen steuerlich entlastet würde. Die Situation von Lebenspartnern ohne Kinder sei durchaus mit der Situation von Ehegatten ohne Kinder vergleichbar. Entsprechend müssten Lebenspartner auch steuerlich entlastet werden. Die sexuelle Ausrichtung der Lebenspartner sei kein ausreichendes Kriterium, das für eine differenzierte Behandlung geeignet sei, weil davon die grundrechtlich geschützten Freiheitsrechte insbesondere auf freie Entfaltung der Persönlichkeit betroffen würden. Die fehlende Gleichstellung der Lebenspartner mit Ehegatten im Einkommensteuerrecht sei einer der Hauptgründe, warum bisher erst verhältnismäßig wenige gleichgeschlechtliche Paare eine Lebenspartnerschaft eingegangen seien.

Dem Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers seien aber umso engere Grenzen gesetzt, je stärker sich die Ungleichbehandlung von Personen oder Sachverhalten auf die Ausübung grundrechtlich geschützter Freiheiten nachteilig auswirken können (BVerfGE 60, 123, 124; 82, 126, 146; 88, 87,96).

Mit Bescheid vom 15.01.2004 hat der Beklagte die Einkommensteuer 2001 in der Weise geändert festgesetzt, das Lohnersatzleistungen nicht mehr für die Besteuerung herangezogen wurden.

Der Kläger zu 2) hat seine Klage mit Fax vom 30.11.2004 zurückgenommen.

Der Kläger beantragt,

den geänderten Einkommensteuerbescheid 2001 vom 15.01.2004 in der Weise zu ändern, dass die Berechnung der Einkommensteuer unter Anwendung der Splittingtabelle erfolgt,

hilfsweise,

den geänderten Einkommensteuerbescheid 2001 vom 15.01.2004 in der Weise zu ändern, dass bei der Berechnung der Einkommensteuer Unterhaltsaufwand in Höhe von 9.000 DM als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wird,

hilfsweise,

das Verfahren auszusetzen und zur Überprüfung der Verfassungsmäßigkeit der steuerlichen Behandlung von Lebenspartnerschaften dem BVerfG vorzulegen.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Zur Begründung verweist er auf die Einspruchsentscheidung vom 21.11.2003. Eine Zusammenveranlagung könne nicht durchgeführt werden, weil die Anwendung des Splittingtarifs gem. §§ 26, 26b EStG nur auf Ehegatten vorgesehen sei. Der Begriff der Ehe sei im bürgerlichen Gesetzbuch zwar nicht definiert, in Anknüpfung an die christlich-abendländische Tradition sei unter Ehe aber nur die rechtlich verbindliche Lebensgemeinschaft zwischen Frau und Mann zu verstehen. Auch eine eingetragene Lebenspartnerschaft sei in diesem Sinne keine Ehe.

Auch die vom Kläger begehrte Berücksichtigung von Unterhaltsaufwendungen könne nicht gewährt werden, weil die Lebenspartnerschaft erst seit November 2001 eingetragen sei und erst dadurch der einkommenslose Lebenspartner als gesetzlich unterhaltsberechtigter Person im Sinne von § 33a Abs. 1 Satz 1 EStG berücksichtigt werden könnte. Dementsprechend seien im Rahmen des § 33a EStG Unterhaltsaufwendungen für zwei Monate in Höhe von 2.340 DM berücksichtigt worden.

Dem Senat haben die für den Kläger beim Beklagten geführten Steuerakten (StNr. ... RBSt ..., Konvolut Einkommensteuererklärung 2001, ein Band Rechtsbehelfsakten) vorgelegen.

Auf das Protokoll der mündlichen Verhandlung vom 08.12.2004 wird verwiesen.

## Entscheidungsgründe

Die Klage ist zulässig, aber nicht begründet. Der Kläger ist durch den angegriffenen Verwaltungsakt nicht in seinen Rechten verletzt.

Der Kläger hat weder einen Anspruch darauf, dass auf ihn und seinen Lebenspartner bei der Einkommensteuerveranlagung der Splittingtarif angewendet wird, noch hat er einen Anspruch auf Berücksichtigung höherer Unterhaltsaufwendungen als in § 33a EStG vorgesehen ist.

I. Der Kläger und sein Lebenspartner erfüllen nicht die Voraussetzungen, nach denen gem. §§ 26, 26b Einkommensteuergesetz eine Zusammenveranlagung durchzuführen ist. Nach der Gesetzeslage ist die Zusammenveranlagung ausschließlich für Ehegatten vorgesehen, also Lebenspartnern verschiedenen Geschlechts, die nach dem bürgerlichen Gesetzbuch die Ehe eingegangen sind. Solange keine entsprechende gesetzliche Regelung für Lebenspartnerschaften im Sinne des LPartG existiert, sind die Partner einer Lebenspartnerschaft unter Anwendung der Grundtabelle zu besteuern. Es verstößt weder gegen Art. 1, 2 Abs. 1 Grundgesetz noch gegen Art. 3 Abs. 1 i.V.m. Art. 6 Abs. 1 Grundgesetz, dass der Beklagte die vom Kläger begehrte Zusammenveranlagung mit seinem Lebenspartner nicht vorgenommen hat. Der Splittingtarif gem. § 32a Abs. 5 EStG ist nur für Ehegatten vorgesehen. Der Senat schließt sich insoweit den Urteilsgründen an, die vom Finanzgericht des Saarlandes im Urteil vom 21.01.2004, Az. 1 K 466/02, EFG 2004, 568-573 entwickelt wurden (Blatt 44 bis 55 FG Akte). Das Urteil liegt den Beteiligten vor.

II. Der Kläger hat aber auch keinen Anspruch darauf, dass höhere Unterhaltsleistungen bei ihm berücksichtigt werden als die 2.340 DM, die der Beklagte für die Monate November und Dezember 2001 anerkannt hat. Da die Lebenspartnerschaft erst am 02.11.2001 eingetragen wurde, erfüllt der Kläger auch erst ab diesem Zeitpunkt die Voraussetzungen, unter denen Unterhaltsaufwendungen steuerlich zu berücksichtigen sind.

Der Kläger ist gegenüber seinem Lebenspartner eine gesetzlich unterhaltsverpflichtete Person i.S.v. § 33a Abs. 1 EStG. Nur im Rahmen dieser Vorschrift hat er Anspruch auf Berücksichtigung geleisteter Unterhaltsaufwendungen.

Demgemäß besteht der Anspruch erst ab November 2001 (a), ein Anspruch auf Berücksichtigung von Aufwendungen, die nach Abschluss des notariellen Partnerschaftsvertrages entstanden sind, besteht nicht (b).

a) Gem. § 33a Abs. 1 EStG werden Aufwendungen eines Steuerpflichtigen für den Unterhalt einer Person, der gegenüber er gesetzlich unterhaltsverpflichtet ist, auf Antrag bis zur Höhe von 14.040 DM im Kalenderjahr vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen. Gemäß § 33a Abs. 4 EStG ermäßigen sich die in Absatz 1 bezeichneten Beträge für jeden vollen Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen nicht vorgelegen haben, um ein Zwölftel. Da die eingetragene Lebenspartnerschaft des Klägers erst ab Anfang November 2001 bestand, hat der Beklagte zu Recht für die Monate November und Dezember je 1.170 DM als Unterhaltsleistung an den Lebenspartner als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt.

b) Ein weiter gehender Anspruch für die davor liegende Zeit, besteht auch nicht im Hinblick darauf, dass der Kläger bereits im Jahre 1999 einen notariellen Partnerschaftsvertrag mit seinem Partner abgeschlossen und sich verpflichtet hatte, für dessen Unterhalt aufzukommen. § 33a Abs. 1 Satz 2 EStG greift nicht zu Gunsten des Klägers ein.

Danach ist der gesetzlich unterhaltsberechtigten Person gleichgestellt eine Person, soweit bei ihr zum Unterhalt bestimmte inländische öffentliche Mittel mit Rücksicht auf die Unterhaltsleistungen des Steuerpflichtigen gekürzt werden. Der Bundesfinanzhof grenzt den Anwendungsbereich dieser Vorschrift stark ein (vgl. Urteil vom 23.10.2002, III R 57/99, BFHE 201, 31; BStBl II 2003, 187). Der mit der Änderung des Jahressteuergesetzes 1996 verfolgte Zweck, nur noch gesetzlich geschuldete Unterhaltsleistungen steuerlich zu berücksichtigen, würde nach Auffassung des BFH in sein Gegenteil verkehrt werden, bezöge man den Anwendungsbereich des § 33a Abs. 1 Satz 2 EStG auf alle Fälle, in denen der Anspruch des Unterstützten auf Sozialhilfe in Folge freiwilliger Unterhaltszahlungen entfiel oder gemindert würde. Deshalb wendet der BFH § 33a Abs. 1 Satz 2 EStG nur auf Fälle an, in denen gesetzlich entsprechend §§ 122, 16 BSHG unwiderlegbar vermutet wird, dass der Unterhalt durch eine andere Person sichergestellt ist und deshalb öffentliche Mittel gekürzt werden (BFH, Beschluss vom 28.06.2004, III B 104/04 n. v.). Darüber hinaus verlangt der BFH für den Abzug von Unterhaltsleistungen an Personen, die gesetzlich unterhaltsberechtigten Person gleichgestellt sind, den Nachweis einer tatsächlichen Kürzung oder den vollständigen Wegfall entsprechender beantragter öffentlicher Mittel durch eine Bescheinigung der zuständigen Behörde (Urteil vom 18.03.2004, Az. III R 50/02, BFHE 205, 278; BStBl II 2004, 594). Die Bescheinigung kann auch nachträglich erbracht werden oder ist sogar entbehrlich, wenn der Wegfall der öffentlichen Mittel allein wegen der geltend gemachten Unterstützungsleistungen offenkundig ist.

Unstreitig hat der Lebenspartner des Klägers keine eigenen Einkünfte und erhält auch keine Sozialhilfe i.S.v. § 9 SGB I. Der Senat geht davon aus, dass der Kläger an seinen Lebenspartner tatsächlich Unterhaltsleistungen in der Höhe erbracht hat, die im Rahmen der Höchstgrenze des § 33a Abs. 1 EStG berücksichtigungsfähig sind. Diese entsprechen zwar nicht dem Rechenbeispiel, das der Kläger analog zum Ehegattenunterhalt gebildet hat, sie liegen aber in der Bandbreite, die nach der Lebenserfahrung bei den Einkommensverhältnissen des Klägers im Zusammenhang mit Gewährung von Unterkunft und Verpflegung anfallen. Dabei berücksichtigte der Senat nicht zu Ungunsten des Klägers, dass die Unterhaltsleistungen des Klägers in seiner Steuererklärung als "pauschal" bezeichnet wurden und der Kläger in seinem weiteren Vortrag davon ausgeht, auch das so genannte Realsplitting könne pauschal angewendet werden.

Im Streitfall kann dahinstehen, ob das Zusammenleben des Klägers mit seinem Partner vor Eintragung der Lebenspartnerschaft einer eheähnlichen Gemeinschaft gleichgestellt werden konnte und damit die Vermutung des § 122 BSHG greift. Auch kann offen gelassen werden, ob der Lebenspartner des Klägers bereits wegen des notariellen Vertrages keine öffentlichen Mittel (Sozialhilfe) erhalten hat, bzw. bei Antragstellung erhalten hätte (vgl. § 18 BSHG). Jedenfalls können weitere Unterhaltsaufwendungen nicht berücksichtigt werden, weil sie nicht zwangsläufig im Sinne des Gesetzes angefallen sind.

Zu berücksichtigen ist im Streitfall, dass dem Lebenspartner vor Abschluss des Lebenspartnerschaftsvertrages überhaupt keine öffentlichen Mittel zur Begleichung des Lebensunterhalts zustanden. Der Lebenspartner hat sein Aufenthaltsrecht in der Bundesrepublik nur deshalb erhalten, weil der Kläger sich verpflichtete, für dessen Unterhalt aufzukommen. Im Sinne der Regelung des § 33a Abs. 1 Satz 2 EStG konnten öffentliche Mittel tatsächlich gar nicht gekürzt werden (vgl. BFH, Urteile vom 18. März 2004, Az: III R 50/02, BFH/NV 2004, 1003-1005; vom 23.10.2002, Az III R 57/99, BStBl II 2003, 187; Beschluss vom 28.06.2004, Az III B 104/03, n.v. zitiert nach juris). Die Unterhaltsleistungen des Klägers, die er vor Eintragung der Lebenspartnerschaft geleistet hat, sind nicht auf Grund einer Verpflichtung entstanden, die einer gesetzlichen Verpflichtung gleich zu erachten wäre. Er hat diese Verpflichtung freiwillig übernommen, um seinem künftigen Lebenspartner den Aufenthalt in der Bundesrepublik zu ermöglichen. Eine Zwangslage, wie sie § 33a EStG vor Änderung der Norm in einer sittlichen Verpflichtung sah, wird in der für das Streitjahr geltenden Fassung nicht mehr anerkannt.



III. Der Kläger ist durch den angegriffenen Verwaltungsakt auch nicht im Sinne von Art 3 Grundgesetz gleichheitswidrig verletzt. Da der Gesetzgeber im Hinblick auf die steuerliche Behandlung unterschiedlicher Lebenssachverhalte einen weiten Spielraum besitzt, ist es nicht zu beanstanden, wenn im Rahmen des § 33a EStG steuerlich im Wesentlichen nur Aufwendungen zur Sicherung des Existenzminimums der unterhaltsbedürftigen Person berücksichtigt werden. Auch wenn durch die Schaffung der eingetragenen Lebenspartnerschaft ein Rechtsinstitut begründet werden sollte, mit dem gleichgeschlechtliche Lebensgemeinschaften zivilrechtliche Grundlagen für gegenseitige Rechte und Verpflichtungen erhalten sollten, die denen einer Ehe ähnlich sind, bedeutet dies nicht, dass damit auch in allen anderen Rechtsgebieten außerhalb des Zivilrechts die gleichen rechtlichen Folgerungen gezogen werden müssen, die für Eheleute gelten. Dem Gesetzgeber steht es frei, davon unterschiedliche Regelungen zu treffen. Im Falle der Lebenspartnerschaften sind die gegenseitigen Unterhaltspflichten steuerlich dadurch berücksichtigt worden, dass sie gleichgestellt wurden mit Personen, die auf Grund anderer gesetzlicher Grundlagen zu gegenseitigem Unterhalt verpflichtet sind.

Der Kläger kann sich auch nicht darauf berufen, dass im Entwurf des LPartG ursprünglich vorgesehen war, eine Art Realsplitting in der Weise anzuerkennen, dass Unterhaltszahlungen an den Lebenspartner bis zu einem Betrag von 40.000 DM als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden sollten. Diese Regelung ist (noch) nicht Gesetz geworden und kann deshalb nicht im Wege der erweiternden Auslegung angewendet werden.

Der Kläger hat als unterliegende Partei gemäß § 135 Absatz 1 FGO die Kosten des Verfahrens zu tragen. Die Revision ist zuzulassen, weil der Fall grundsätzliche Bedeutung hat.