

Gericht: Hessisches Finanzgericht 4. Einzelrichter
Entscheidungsdatum: 27.11.2020
Aktenzeichen: 4 K 619/18
ECLI: ECLI:DE:FGHE:2020:1127.4K619.18.00
Dokumenttyp: Urteil
Quelle: 
Norm: § 60a AO

Tenor

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger hat die Kosten des Verfahrens zu tragen.

Tatbestand

Die Beteiligten streiten darüber, ob der Beklagte zu Recht einen positiven Feststellungsbescheid nach § 60a der Abgabenordnung (AO) abgelehnt hat.

Der Kläger ist ein eingetragener Verein und als solcher im Vereinsregister des Amtsgerichts B eingetragen. Er wurde von den sieben Gründungsmitgliedern in der Gründungsversammlung am xx.xx.2016 mit der Satzung laut Bl. 6 des Sonderbands Satzungen gegründet. In dieser hieß es noch, dass der Kläger gemeinnützig arbeite und keine Gewinnerzielungsabsicht habe.

Der Beklagte wies mit Schreiben vom 02.01.2017 (Bl. 3 f. Sonderband Satzungen) darauf hin, dass eine Anerkennung des Klägers als gemeinnützig mangels eines in § 52 AO genannten Zweckes und mangels genauer Darstellung der Zwangsverwirklichungsmaßnahmen nicht erfolgen könne.

Der Kläger legte darauf eine nach seinen Angaben in der Mitgliederversammlung am xx.xx.2017 beschlossene weitere Satzung des Klägers vor (Bl. 11-13 Sonderband Satzungen), in der es nicht mehr ausdrücklich hieß, dass der Kläger gemeinnützige Zweck verfolge.

Am 13.02.2017 teilte der Kläger zudem mit, dass das Vereinsregister die Satzung beanstandet habe und daher die Satzung geändert worden sei. Die erneut geänderte Satzung (Bl. 26-28 Sonderband Satzungen) und den diesbezüglichen Beschluss der Mitgliederversammlung am xx.xx.2017 (Bl. 29 f. Sonderband Satzung) legte der Kläger mit Schreiben vom 20.02.2017 vor. Auch hier heißt es nicht (mehr) ausdrücklich, dass der Kläger gemeinnützige Zwecke verfolge.

Der Beklagte teilte dem Kläger mit Schreiben vom 22.03.2017 (Bl. 18 Sonderband Satzungen) mit, dass die Satzung den § 52 Abs. 2 AO nicht erfülle, weil nicht eindeutig zu erkennen sei, welchen gemeinnützigen Zweck der Kläger verfolge und infolgedessen

auch nicht, wie dies geschehen solle. Zudem bedürften die §§ 3, 4, 5 und 15 der Satzung einer sprachlichen und inhaltlichen Anpassung an die Mustersatzung.

Auf ein Schreiben des Klägers zu § 14 der Satzung schlug der Beklagte mit Schreiben vom 08.06.2017 (Bl. 15 Sonderband Satzungen) Formulierungen vor und wies darauf hin, dass auch § 3 der Satzung moniert worden sei.

Mit Schreiben vom 14.06.2017 (Bl. 38 Sonderband Satzungen) legte der Kläger den Entwurf einer Neufassung der Satzung (Bl. 39-41 Sonderband Satzungen) vor und bat um Bestätigung der Berücksichtigung der steuerrechtlichen Vorschriften. Auch in dieser Fassung der Satzung heißt es nicht, dass der Kläger gemeinnützige Zwecke verfolge.

Mit Schreiben vom 30.06.2017 (Bl. 46 Sonderband Satzungen) legte der Kläger die in der Mitgliederversammlung am xx.xx.2017 um 20.20 Uhr beschlossene Satzung (Bl. 48-50 Sonderband Satzungen) sowie das Protokoll über diese Mitgliederversammlung (Bl. 47 Sonderband Satzungen) vor. In dem Protokoll vom xx.xx.2017 heißt es, dass zuvor eine weitere Mitgliederversammlung für Zwecke der Satzung für das Vereinsregister stattgefunden habe. In dem Schreiben vom 30.06.2017 heißt es dazu ferner, dass der Notar beauftragt worden sei, eine Satzung einzureichen, die nicht gemeinnützig sei. Die dem Vereinsregister zwecks Eintragung übersandte Satzungsfassung legte der Kläger nicht vor. In der dem Beklagten vorgelegten Fassung heißt es nicht, dass der Kläger gemeinnützige Zwecke verfolge.

Mit Bescheid über die Ablehnung einer gesonderten Feststellung der Einhaltung der satzungsgemäßen Voraussetzungen nach § 60a Abs. 1 AO vom 06.07.2017 (Bl. 51 Sonderband Satzungen) stellte der Beklagte fest, dass dem Antrag vom 30.06.2017 nicht entsprochen werde und der Kläger mit der Satzung in der Fassung vom xx.xx.2017 die satzungsgemäßen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 AO nicht erfülle. Der Beklagte begründete dies unter anderen damit, dass ein steuerbegünstigter Zweck im Sinne von § 52 Abs. 2, 53 oder 54 AO in der Satzung nicht angeführt werde.

Wie mit einem Schreiben vom 15.07.2017 dem Beklagten angekündigt, beschloss der Kläger in der Mitgliederversammlung vom xx.xx.2017 (Protokoll = Bl. 69 Sonderband Satzungen) eine weitere – die vorliegend streitgegenständliche – Neufassung der Satzung (Bl. 70-72 = Bl. 81-83 Sonderband Satzungen). Der Kläger trug vor, dass der Kläger damit Nr. 7, 24 und 25 des § 52 Abs. 2 AO erfülle. In der (streitgegenständlichen) Satzung vom xx.xx.2017 heißt es unter anderem:

„§ 2 Zweck des Vereins

a) Zweck des Vereins ist die Information über politische, steuerrechtliche und auch juristische Fehlentwicklungen, die gesellschaftspolitisch, ökologisch und ökonomisch relevant sind und die Gesellschaft insgesamt betrifft. ...

b) ... Grundsätzlich arbeitet der Verein überparteilich und unabhängig von anderen Organisationen und Interessenverbänden.

c) Der Satzungszweck wird erfüllt durch Zusammentragen von Informationen mittels Recherchen, Analysieren der Ursachen und Auswirkungen eines Problems und mögliche Lösungen erarbeitet und vorgeschlagen und veröffentlicht. ...

§ 3 ...

Die Mittel des Vereins dürfen nur für die satzungsgemäße Zwecke verwendet werden. Der Verein arbeitet selbstlos und hat keine Gewinnerzielungsabsicht und verfolgt auch keine eigenwirtschaftliche Zwecke. Die Kosten werden durch Beiträge und Spenden gedeckt. ...

§ 12 ...

... Bei Auflösung des Vereins oder Wegfall der steuerbegünstigten Zwecke, fällt das Vermögen des Vereins an Ärzte ohne Grenzen e.V. . Ärzte ohne Grenzen e.V. darf das übertragene Vermögen unmittelbar und ausschließlich für gemeinnützig, mildtätige oder kirchliche Zwecke verwenden.“

Mit Ausnahme des vorstehenden Zitats aus § 12 enthält die vorgelegte Satzung vom xx.xx.2017 das Wort „gemeinnützig“ ebenfalls nicht. Im Einzelnen wird zum Inhalt der Satzung vom xx.xx.2017 auf die Akten verwiesen.

Am 14.12.2017 fand eine Besprechung von Beklagtenvertretern mit dem 1. Vorsitzenden des Klägers, Herrn C, statt. Der Kläger äußerte im Nachgang mit Schreiben vom 27.11.2017, dass die Anerkennung der Gemeinnützigkeit gerichtlich zu klären sei, und bat daher darum, ihm einen ablehnenden Bescheid zukommen zu lassen, damit ein Rechtsmittelverfahren eingeleitet werden könne (Bl. 94 f Sonderband Satzungen).

Der Beklagte erließ daher am 04.01.2018 auch bezüglich der Satzung vom xx.xx.2017 einen Bescheid über die Ablehnung der gesonderten Feststellung der Einhaltung der satzungsgemäßen Voraussetzungen gemäß § 60a Abs. 1 AO (Bl. 98 Sonderband Satzungen) und begründete dies unter anderem damit, dass die Satzung nicht eindeutig erkennen lasse, welchen gemeinnützigen Zweck der Kläger verfolgen möchte.

Hiergegen legte der Kläger mit Schreiben vom 15.01.2018 Einspruch ein.

Der Beklagte wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 27.03.2018 (Bl. 4 ff. FG-Akten) als unbegründet zurück. Zum einen enthalte die Satzung vom xx.xx.2017 weder die Bestimmung, dass ein gemeinnütziger Zweck ausschließlich und unmittelbar verfolgt werde, noch entspreche die Auflösungsbestimmung in § 12 der Satzung der sich aus der Mustersatzung und § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO ergebenden Vorgaben. Zum anderen lasse die Satzung auch nicht erkennen, welche der in § 52 Abs. 2 AO genannten gemeinnützigen Zwecke der Beklagten verfolgen möchte. Die Information über politische, steuerrechtliche und juristische Fehlentwicklungen stelle keinen ausdrücklich in § 52 Abs. 2 AO genannten Zweck dar.

Hiergegen richtet sich die vorliegende Klage. Der Kläger ist der Ansicht, dass die Satzung vom xx.xx.2017 den gemeinnützigkeitsrechtlichen Voraussetzungen entspreche. Die Satzung erfülle § 52 Abs. 2 Nr. 24 und 25 AO und die Selbstlosigkeit nach § 55 AO. Es werde bezweifelt, dass die Mustersatzung wörtlich wiederzugeben sei. Dann wäre es nämlich keine Mustersatzung, sondern eine gesetzliche Vorgabe. Der Beklagte gehe zudem auf Grund von bloßen Spitzfindigkeiten und deshalb zu Unrecht davon aus, dass die Aktivitäten des Klägers nicht zur politischen Bildung beitragen würden.

Der nicht zur mündlichen Verhandlung am 27.11.2020 erschienene Kläger hat keine schriftlichen Anträge gestellt.

Der angekündigt nicht zur mündlichen Verhandlung erschienene Beklagte beantragt, die Klage abzuweisen.

Der Beklagte hält an den Überlegungen in der Einspruchsentscheidung fest.

Im Einzelnen wird zum Vortrag der Beteiligten auf die Akten verwiesen.

Nachdem das Gericht den Kläger darauf hingewiesen hatte, dass das Gericht im Urteil vom 26.02.2020 4 K 594/18 entschieden habe, dass die Art der Steuerbegünstigung („gemeinnützig“, „mildtätig“, „kirchlich“) in der Satzung wörtlich enthalten sein müsse, legte der Beklagte ein Protokoll der Mitgliederversammlung vom xx.xx.2020 vor, in der in der Satzung der Satz „Der Verein ist gemeinnützig tätig“ eingefügt worden war (Bl. 84-87 FG-Akten). Es war eine Abschrift der vollständigen – in § 2 a) am Ende um den Satz ergänzten und ansonsten im Vergleich zur Satzung vom xx.xx.2017 unveränderten – Satzung vom xx.xx.2020 beigefügt (Bl. 88 ff. FG-Akten). Obwohl das Gericht darauf hingewiesen hatte, dass nach Auffassung des Gerichts für die Satzung vom xx.xx.2020 zunächst ein eigenständiges Verwaltungsverfahren durchzuführen sei, teilte der Kläger mit Schriftsatz vom 29.07.2020 mit, dass der Schriftsatz vom 15.07.2020 als Klage hinsichtlich der Satzung vom xx.xx.2020 anzusehen sei. Nachdem das Gericht darauf hingewiesen hatte, dass die Klage zur Satzung vom xx.xx.2020 unzulässig sein dürfte, nahm der Kläger diese vom Gericht unter dem Aktenzeichen 4 K 984/20 gesondert geführte Klage zurück (Bl. 56f. der Akte 4 K 984/20).

Mit Beschluss vom 16.09.2020 wurde der Rechtsstreit dem Einzelrichter zur Entscheidung übertragen.

Dem Gericht lagen neben den Verfahrensakten des vorliegenden Verfahrens und des Verfahrens 4 K 984/20 der vom Beklagte vorgelegte Sonderband „Satzungen“ vor. Diese Akten waren Gegenstand des Verfahrens.

Entscheidungsgründe

Die Klage hat keinen Erfolg.

1. Die zulässige Klage ist unbegründet.

a) Die Klage ist als (zulässige) Verpflichtungsklage gerichtet auf Verpflichtung des Beklagten zum Erlass eines positiven Feststellungsbescheids nach § 60a AO für die Satzung vom xx.xx.2017 zu verstehen. Der erkennende Einzelrichter schließt sich insoweit dem Urteil des Hessisches Finanzgericht vom 26. Februar 2020 – 4 K 594/18 –, EFG 2020, 902 an (für Verpflichtungsklage bei Erstbescheid als Ablehnungsbescheid auch Seer in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 163.

Lieferung 10.2020, § 60a AO, Rz. 16). Soweit das Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt im Beschluss vom 21. April 2020 – 3 V 185/20, EFG 2020, 1582 die Aussetzung der Vollziehung gegen einen Ablehnungsbescheid nach § 60a AO gewährt hat und damit implizit für das Hauptsacheverfahren von einer Anfechtungsklage ausgehen dürfte, schließt

sich das Gericht dem nicht an. Gegen die Anfechtungsklage spricht insbesondere, dass die Voraussetzungen des

§ 60a AO nicht für jeden Veranlagungszeitraum gesondert festgestellt werden, sondern dass die positive Feststellung Dauerwirkung bis zur Aufhebung als Folge einer schädlichen Satzungsänderung (§ 60a Abs. 4 AO) oder einer Gesetzesänderung (§ 60a Abs. 3 AO) hat. Für eine Verpflichtungssituation spricht zudem, dass der positive Feststellungsbescheid – wie vor Einführung des § 60a AO die vorläufige Anerkennung – auch Bedeutung für die Entscheidungen der Registergerichte über die Eintragung von Körperschaften oder deren Satzungsänderungen haben kann und daher die Feststellung auch schon vor der Eintragung einer Körperschaft und weit vor der erstmaligen Durchführung der steuerrechtlichen Veranlagung verlangt werden kann (vgl. Ziffer 1 AEAO zu § 60a).

Im Wege einer rechtsschutzgewährenden Auslegung entspricht das Klagebegehren deshalb dem Antrag, den Bescheid über die Ablehnung der gesonderten Feststellung der Einhaltung der satzungsgemäßen Voraussetzungen gemäß § 60a Abs. 1 AO vom 04.01.2018 und die Einspruchsentscheidung vom 27.03.2018 aufzuheben und den Beklagten zu verpflichten, für die Satzung vom xx.xx.2017 und somit mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2018 die Einhaltung der satzungsgemäßen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 AO gesondert festzustellen.

b) Diese (Verpflichtungs-) Klage ist indes unbegründet. Denn der Kläger hat für die am xx.xx.2017 beschlossene Satzung keinen Anspruch auf einen positiven Feststellungsbescheid nach § 60a AO. Vielmehr hat der Beklagte die Einhaltung der satzungsgemäßen Voraussetzungen der Steuerbegünstigung zu Recht abgelehnt. Daher wäre auch im Fall einer etwaigen gebotenen Auslegung als Anfechtungsklage die Klage unbegründet.

aa) Nach § 60a AO wird die Einhaltung der satzungsgemäßen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 AO gesondert festgestellt. Nach § 59 AO wird die

Steuervergünstigung gewährt, wenn sich aus der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung (Satzung im Sinne dieser Vorschriften) ergibt, welchen Zweck die Körperschaft verfolgt, dass dieser Zweck den Anforderungen der §§ 52 bis 55 entspricht und dass er ausschließlich und unmittelbar verfolgt wird. Nach § 60 Abs. 1 Satz 1 AO müssen die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung so genau bestimmt sein, dass aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungsgemäßen Voraussetzungen für die Steuervergünstigungen gegeben sind. Nach § 60 Abs. 1 Satz 2 AO muss die Satzung zudem die in der Anlage 1 bezeichneten Festlegungen enthalten. Anlage 1 zur Abgabenordnung enthält die sogenannte Mustersatzung. Nach deren § 1 gehören zu den aus steuerlichen Gründen notwendigen Bestimmungen u.a.

„Die Körperschaft mit Sitz in ... verfolgt ausschließlich und unmittelbar - gemeinnützige - mildtätige - kirchliche Zwecke - (nicht verfolgte Zwecke streichen) im Sinne des Abschnitts steuerbegünstigte Zwecke der Abgabenordnung.

Zweck der Körperschaft ist ... (z.B. die Förderung von Wissenschaft und Forschung, Jugend- und Altenhilfe, Erziehung, Volks- und Berufsbildung, Kunst und Kultur, Landschaftspflege, Umweltschutz, des öffentlichen Gesundheitswesens, des Sports, Unterstützung hilfsbedürftiger Personen).

Der Satzungszweck wird verwirklicht insbesondere durch ... (z.B. Durchführung wissenschaftlicher Veranstaltungen und Forschungsvorhaben, Vergabe von Forschungsauf-

trägen, Unterhaltung einer Schule, einer Erziehungsberatungsstelle, Pflege von Kunstsammlungen, Pflege des Liedguts und des Chorgesanges, Errichtung von Naturschutzgebieten, Unterhaltung eines Kindergartens, Kinder-Jugendheimes, Unterhaltung eines Altenheimes, eines Erholungsheimes, Bekämpfung des Drogenmissbrauchs, des Lärms, Förderung sportlicher Übungen und Leistungen).“

Nach dem Urteil des Hessisches Finanzgericht vom 26. Februar 2020 4 K 594/18, EFG 2020, 902 (Aktenzeichen des BFH: V R 11/20) folgt aus diesen Regelungen zwar nicht, dass die Satzung im Fall der Festlegung eines gemeinnützigen Zwecks einen oder mehrere der in § 52 Abs. 2 AO enthaltenen Förderzwecke dem Wortlaut nach wiederholen muss, so dass im Einzelnen zu prüfen wäre, ob die nach der Satzung beabsichtigten Aktivitäten unter einen Förderzweck im Sinne von § 52 Abs. 2 AO fallen.

In dem vorgenannten Urteil vom 26.02.2020 hat das Gericht es indes für erforderlich erachtet, dass – der Prüfung des § 52 Abs. 2 AO logisch vorgelagert – in der Satzung zunächst die Art der Steuerbegünstigung – also „gemeinnützig“, „mildtätig“ oder „kirchlich“ – ausdrücklich im Wortlaut der Satzung festgelegt wird. Der erkennende Einzelrichter schließt sich dem an. Denn in der Mustersatzung heißt es im Klammerzusatz: „nicht verfolgte Zwecke streichen“. Dies kann nichts anders bedeuten, als dass eines dieser Wörter im Wortlaut der Satzung noch enthalten sein muss. § 60a Abs. 1 Satz 2 AO in Verbindung mit der Mustersatzung erlegt den Mitgliedern bzw. den Gesellschafter einer gemeinnützigen Körperschaft mithin auf, dass sie selbst ausdrücklich und wortwörtlich – und nicht nur im Wege der mitunter nicht eindeutigen Auslegung – die Art der Steuerbegünstigung festlegen. Zwar mag – wie hier auf Grund der dargelegten Vorgeschichte des Entstehens der Satzung vom xx.xx.2017 – die Auslegung in manchen Fällen klar sein. Dies ändert aber nichts daran, dass die Mustersatzung in diesem Punkt eine textliche Formalanforderung enthält. Für eine solche Formalanforderung spricht zudem, dass ohne Festlegung der Art der Art des steuerbegünstigten Zwecks die Satzung einer von ihren Mitgliedern juristisch unabhängigen Körperschaft nicht aus sich heraus verständlich macht,

welche der unterschiedlichen Voraussetzungen des §§ 52, 53 und 54 AO zu

prüfen sind. Erst wenn durch den Wortlaut feststeht, welcher Art eine Steuerbegünstigung sein soll, kann die Prüfung der übrigen Satzungsbestimmungen anhand der konkreten Voraussetzungen der ausdrücklich genannten Steuerbegünstigung erfolgen.

bb) Nach diesen Grundsätzen scheidet eine positive Feststellung nach § 60a AO schon deshalb aus, weil die Satzung vom xx.xx.2017 im Wortlaut nicht die Festlegung enthält, dass der Kläger zur Erreichung der Steuerbegünstigung „gemeinnützige“ Zweck verfolgen soll. Dass der Kläger überhaupt steuerbegünstigte Zweck verfolgen soll, ergibt sich zwar (gerade noch) aus § 12 der Satzung, wenn es dort „bei ... Wegfall der steuerbegünstigten Zwecke“ heißt. Dass es – wie für den Feststellungsbescheid aber beantragt – aber gerade gemeinnützige Zwecke sein sollen, bestimmt der Wortlaut der Satzung vom xx.xx.2017 nicht.

Ausgehend davon kann dahinstehen, ob die Satzung vom xx.xx.2017 im Übrigen die satzungsgemäßen Voraussetzungen erfüllen würde.

cc) Die Klage ist auch nicht durch die Änderung der Satzung am xx.xx.2020 und die dort beschlossene Einfügung des Satzes „Der Verein ist gemeinnützig tätig“ begründet ge-

worden. Denn die Satzung vom xx.xx.2020 wurde nicht gemäß § 68 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zum Gegenstand des vorliegenden Verfahrens. Denn mit der Satzung vom xx.xx.2020 könnte der Kläger frühestens mit Wirkung für die Veranlagungszeiträume ab 2021 die Gründe für die Versagung der satzungsgemäßen Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit beseitigen. Dies spricht dafür, dass allenfalls die jüngste Satzung innerhalb eines Veranlagungszeitraums zum Gegenstand des Verfahrens betreffend eine frühere Satzung aus demselben Veranlagungszeitraum werden könnte (also z.B. alle Satzungsbeschlüsse des Jahres 2017). Wenn aber wie hier nur die jüngste Satzung aus dem Jahr 2017 und somit die Steuerbegünstigung (jedenfalls) ab 2018 in Streit steht, erledigt sich der Streit für die Jahre 2018 bis 2020 durch die neue Satzung aus dem Jahr 2020 (mit steuerlich günstiger Wirkung frühestens ab 2021) nicht, so dass der Sinn und Zweck des § 68 FGO keine Einbeziehung der insgesamt jüngsten Satzung vom xx.xx.2020 in das zur Satzung vom xx.xx.2017 anhängige Verfahren gebietet, sondern nur eine echte, d.h. vom Kläger erklärte Klageerweiterung die gerichtliche Prüfung der Satzung vom xx.xx.2020 im vorliegenden Verfahren zur Folge hätte (dazu nachfolgend 2.).

2. Über die Satzung vom xx.xx.2020 ist indes nicht in Folge einer diesbezüglichen Klageerweiterung zu entscheiden. Denn eine solche Klageerweiterung ist nicht anhängig. Zwar hatte der Kläger eine Klage wegen der Satzung vom xx.xx.2020 erhoben. Diese (vom Gericht mit dem Aktenzeichen 4 K 984/20 erfasste) Klage hatte der Kläger später – nach gerichtlichem Hinweis auf die Notwendigkeit eines vorherigen Verwaltungsverfahrens durch den Beklagten – zurückgenommen. Das Gericht hat deshalb im vorliegenden Verfahren nicht über die Satzung vom xx.xx.2020 zu befinden.

3. Für eine Vertagung lag kein erheblicher Grund vor. Insbesondere ist das bloße Nichterscheinen beider Beteiligten kein erheblicher Grund für eine Vertagung (§ 227 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 ZPO in Verbindung mit § 155 FGO). Der Beklagte hatte das Nichterscheinen angekündigt. Die jüngsten Schriftsätze des Klägers deuten ebenfalls darauf hin, dass er auf Grund der auf eine Klageabweisung hindeutenden Hinweise des Gerichts auf die Teilnahme an der mündlichen Verhandlung vom 27.11.2020 bewusst verzichtet hat. Das Gericht hatte zudem durch Rückfragen beim für den Videoübertragungsraum zuständigen Finanzamt B aufgeklärt, dass dort die Pforte besetzt und der Videoübertragungsraum zugänglich war, so dass der Kläger soweit ersichtlich nicht durch äußere Umstände an einer Teilnahme am 27.11.2020 verhindert war.

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

5. Gründe für die Zulassung der Revision sind nicht ersichtlich.