

# Beschluss vom 11. May 2011, VIII B 70/10

## Nichtzulassungsbeschwerde - Antrag auf Prüfungsaufschub

BFH VIII. Senat

FGO § 115 Abs 2, AO § 171 Abs 4 S 1, AO § 193 Abs 1

vorgehend FG Münster, 25. March 2010, Az: 4 K 3303/08 E, U

## Leitsätze

1. NV: Es ist geklärt, dass derjenige, der durch Anfechtung und Aussetzung der Vollziehung der Prüfungsanordnung oder der Festlegung des Prüfungsbeginns bewirkt, dass die Prüfung nicht zu dem vorgesehenen Zeitpunkt beginnt, demjenigen gleichzustellen ist, der die Verschiebung der Prüfung beantragt .
2. NV: Es ist ferner geklärt, dass der Aussetzungsantrag das Begehren einschließt, den Beginn der Außenprüfung hinauszuschieben, bis über die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts entschieden ist .
3. NV: Anträge auf Prüfungsaufschub können formlos gestellt werden .
4. NV: Es ist geklärt, dass die Finanzbehörde angemessene Zeit nach dem Wegfall der Verschiebungsgründe tätig werden und Prüfungsmaßnahmen ergreifen muss, um zu vermeiden, dass die durch den Verschiebungsantrag ausgelöste Ablaufhemmung rückwirkend entfällt .
5. NV: Zu der Frage, welche Zeit als angemessen anzusehen ist .

## Gründe

- 1 Der Senat kann offenlassen, ob die Beschwerdebegründung den Anforderungen an die Darlegung von Zulassungsgründen i.S. von § 115 Abs. 2 i.V.m. § 116 Abs. 3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) entspricht, denn jedenfalls ist die Beschwerde unbegründet. Weder geht es um eine Rechtssache von grundsätzlicher Bedeutung noch ist eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Fortbildung des Rechts oder zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung erforderlich.
- 2 a) Die vom Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) aufgeworfenen Rechtsfragen, ob § 69 Abs. 6 FGO auf das behördliche Verfahren der Aussetzung der Vollziehung (AdV) nach § 361 der Abgabenordnung (AO) Anwendung findet und ob ein Antrag auf AdV der Prüfungsanordnung oder auf Verschiebung des Beginns der Außenprüfung förmlich zu bescheiden ist, wenn ein dementsprechender Antrag zuvor von der Finanzbehörde abgelehnt worden ist, haben keine grundsätzliche Bedeutung.
- 3 aa) Die Frage des Verhältnisses von § 361 AO zu § 69 Abs. 6 FGO ist bereits mangels Entscheidungserheblichkeit nicht von grundsätzlicher Bedeutung (vgl. Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 115 Rz 30 f., m.w.N.). Das Finanzgericht (FG) hat seine klageabweisende Entscheidung nicht nur darauf gestützt, der Eintritt der Verjährung sei aufgrund des erneuten Antrags des Klägers auf AdV vom 11. September 2000 gehemmt. Vielmehr beruht die Entscheidung auch darauf, dass der Kläger mit Schreiben vom 20. September 2000 jedenfalls konkludent einen Antrag auf Prüfungsaufschub gestellt habe, so dass die Voraussetzungen des § 171 Abs. 4 Satz 1 AO gegeben seien.
- 4 bb) Nämliches gilt für die Frage, ob der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) den (wiederholten) Antrag des Klägers auf AdV der Prüfungsanordnung hätte förmlich bescheiden müssen. Auch insoweit fehlt es an der Entscheidungserheblichkeit der Rechtsfrage, weil die Vorinstanz ihre Entscheidung auch darauf gestützt hat, der Kläger habe am 20. September 2000 einen Antrag auf Prüfungsaufschub gestellt und damit sei den Voraussetzungen des § 171 Abs. 4 Satz 1 AO Genüge getan.

- 5 cc) Soweit der Kläger sich in diesem Zusammenhang gegen die Auffassung des FG wendet, mit dem Schreiben des Klägers vom 20. September 2000 werde Prüfungsaufschub begehrt, wendet sich die Beschwerde gegen die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Urteils. Die Zulassung der Revision kann darauf nicht gestützt werden, denn das prozessuale Rechtsinstitut der Nichtzulassungsbeschwerde dient nicht dazu, allgemein die Richtigkeit finanzgerichtlicher Urteile zu gewährleisten. Im Übrigen wirft die Beschwerdeschrift insoweit keine Fragen von grundsätzlicher Bedeutung auf. Nach der Rechtsprechung des BFH ist derjenige, der durch Anfechtung und AdV der Prüfungsanordnung oder der Festlegung des Prüfungsbeginns bewirkt, dass die Prüfung nicht zu dem vorgesehenen Zeitpunkt beginnt, demjenigen gleichzustellen, der die Verschiebung der Prüfung beantragt; zudem schließt der Aussetzungsantrag das Begehren ein, den Beginn der Außenprüfung hinauszuschieben, bis über die Rechtmäßigkeit der angefochtenen Verwaltungsakte entschieden ist (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Entscheidungen vom 17. Juni 1998 IX R 65/95, BFHE 186, 485, BStBl II 1999, 4; vom 25. Januar 1989 X R 158/87, BFHE 156, 18, BStBl II 1989, 483). Im Streitfall hat der Kläger nicht nur Anträge auf AdV der Prüfungsanordnung gestellt, sondern zudem einen weiteren --formlosen-- Antrag auf Prüfungsaufschub. Dass derartige Anträge formlos gestellt werden können, ist in Rechtsprechung und Schrifttum geklärt (vgl. BFH-Urteil vom 11. Oktober 1983 VIII R 11/82, BFHE 139, 496, BStBl II 1984, 125; Klein/Rüsken, AO, 10. Aufl., § 171 Rz 66; Kruse in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 171 AO Rz 40; Pahlke/Koenig/ Cöster, Abgabenordnung, 2. Aufl., § 171 Rz 77). Weshalb das Begehren des Klägers, dem als Rechtsanwalt die Konsequenzen der von ihm gestellten Anträge bewusst sein müssen, im Streitfall nicht ausreichen soll, den Voraussetzungen des § 171 Abs. 4 Satz 1 AO Genüge zu tun, erschließt sich aus der Beschwerdeschrift nicht. Vielmehr wendet sich die Beschwerde auch insoweit gegen die Rechtsauffassung der Vorinstanz. Die Zulassung der Revision kann darauf nicht gestützt werden.
- 6 b) Eine Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts ist nicht erforderlich. Mit der insoweit aufgeworfenen Rechtsfrage, ob ein tatsächlicher Widerspruch gegen den vorgesehenen Prüfungsbeginn wegen Anfechtung der Prüfungsanordnung einem Antrag auf Verschiebung des Prüfungsbeginns gleichzustellen ist, wendet sich der Kläger wiederum gegen die Rechtsauffassung des FG, welches das Schreiben des Klägers vom 20. September 2000 als konkludenten Antrag auf Prüfungsaufschub gewertet hat. Mit Einwendungen gegen die materielle Richtigkeit der Vorentscheidung kann die Zulassung der Revision indes nicht erreicht werden.
- 7 c) Die weiteren vom Kläger aufgeworfenen Fragen, ob die Untätigkeit des FA nach Verstreichen des sich aus dem Verschiebungsantrag ergebenden Zeitraums die Ablaufhemmung rückwirkend entfallen lässt, ob die Verkündung eines BFH-Beschlusses im Verfahren der Nichtzulassungsbeschwerde den Verschiebungsgrund des Vorliegens einer bindenden gerichtlichen Entscheidung entfallen lässt und ob die Vorinstanz ein Schreiben des Klägers vom 21. Februar 2001 zur Frage der überholenden Kausalität nicht berücksichtigt habe, haben ebenfalls keine grundsätzliche Bedeutung und belegen auch keine Divergenz. Nach der Rechtsprechung des BFH ist geklärt, dass die Finanzbehörde angemessene Zeit nach dem Wegfall der Verschiebungsgründe tätig werden und Prüfungsmaßnahmen ergreifen muss, um zu vermeiden, dass die durch den Verschiebungsantrag ausgelöste Ablaufhemmung rückwirkend entfällt (vgl. BFH-Entscheidungen vom 30. März 1999 I B 139/98, BFHE 188, 131; vom 17. März 2010 IV R 54/07, BFHE 229, 20, BStBl II 2011, 7). Zwar ist bislang nicht konkret entschieden, welcher Zeitraum der Finanzverwaltung insoweit zur Verfügung steht. Der BFH hat aber ausdrücklich darauf hingewiesen, dass in Fällen, in denen der Beginn einer Außenprüfung --wie hier-- auf Antrag des Steuerpflichtigen hinausgeschoben wird, die Finanzbehörde zunächst aus von ihr nicht zu vertretenden Gründen an der abschließenden Klärung des Steuerfalles gehindert sei, und dass der spätere Beginn einer Außenprüfung regelmäßig weiteren organisatorischen Aufwand der Behörde verlange, was es rechtfertige, der Finanzbehörde ausreichend Zeit für den späteren Beginn einer Außenprüfung einzuräumen (BFH-Urteil in BFHE 229, 20, BStBl II 2011, 7). Es liegt daher nahe, dass die "Angemessenheit" danach eine Frage der Umstände des Einzelfalls ist, wobei der BFH in diesem Zusammenhang sogar eine Frist von zwei Jahren nennt. Eine konkrete und detaillierte Auseinandersetzung zu der Frage, welche Fristen als angemessen zu betrachten sind, enthält die Beschwerdeschrift nicht. Nur der Vollständigkeit halber weist der Senat darauf hin, dass die Auffassung des FG hinsichtlich der Angemessenheit der Frist für den Beginn der Außenprüfung angesichts eines Zeitraums von rund drei Monaten zwischen der Zustellung des BFH-Beschlusses im Verfahren der Nichtzulassungsbeschwerde IV B 67/02 am 8. Dezember 2003 und dem Prüfungsbeginn im März 2004 nicht zu beanstanden ist.
- 8 Auch hinsichtlich der Frage der "überholenden Kausalität" liegt keine Divergenz vor. Eine Zulassung nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative FGO setzt u.a. voraus, dass das FG in einer Rechtsfrage von einer Entscheidung eines anderen Gerichts abgewichen ist, im Urteil des FG dieselbe Rechtsfrage wie in der Divergenzentscheidung entschieden wurde und die Entscheidungen zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sind (vgl. Gräber/Ruban, a.a.O., § 115 Rz 48). Nach diesen Maßstäben liegt eine Divergenz nicht vor, denn der Sachverhalt, der dem vom

Kläger herangezogenen BFH-Beschluss in BFHE 188, 131 zugrunde lag, ist mit dem des Streitfalls nicht vergleichbar. Der Prüfer war in jenem Fall offenbar wegen hoher Arbeitsbelastung und eines anstehenden anderweitigen Eilauftrags am Hinausschieben des Prüfungsbeginns sehr interessiert, so dass dies die Ursächlichkeit des Verschiebungsantrags für die Verschiebung des Prüfungsbeginns zurücktreten lassen konnte. Im Streitfall indes hat das FG etwaige behördeninterne Gründe für den Prüfungsaufschub verneint und daher den Antrag des Klägers auf Prüfungsaufschub von September 2000 als kausal für den in das Jahr 2004 verschobenen Prüfungsbeginn gewertet.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)