

# Beschluss vom 03. November 2011, IV B 62/10

## Prüfungsanordnung bei atypisch stiller Gesellschaft - Gewinnfeststellung bei einer Vielzahl von stillen Beteiligungen am selben Unternehmen - Darlegung von Revisionszulassungsgründen

BFH IV. Senat

AO § 194 Abs 1 S 3, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, FGO § 116 Abs 3 S 3, FGO § 116 Abs 5

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 12. April 2010, Az: 6 K 5440/04 B

## Leitsätze

1. NV: Eine Prüfungsanordnung, die die einheitliche und gesonderte Feststellung des Gewinns einer atypisch stillen Gesellschaft betrifft, ist an den Geschäftsinhaber zu richten.
2. NV: Eine KG kann als Geschäftsinhaber Inhaltsadressat einer solchen Prüfungsanordnung für ihren Geschäftsbetrieb einschließlich ihrer Beziehungen zu den stillen Gesellschaftern sein. Auch bei Beteiligung einer Vielzahl von stillen Gesellschaftern am gesamten Betrieb des Inhabers des Handelsgewerbes liegen gemeinschaftliche Einkünfte aller Gesellschafter vor, die einheitlich und gesondert festzustellen sind.
3. NV: Der sachliche Umfang einer Außenprüfung bei einer Personengesellschaft erfasst die steuerlichen Verhältnisse der Gesellschafter insoweit, als diese Verhältnisse für die zu überprüfenden einheitlichen Feststellungen von Bedeutung sind.

## Gründe

- 1 I. Die in der Beschwerdebegründung unter den Buchstaben A. bis E. geltend gemachten Zulassungsgründe liegen auch unter Berücksichtigung des erst am 22. November 2010 eingegangenen Schriftsatzes vom 19. November 2010 nicht vor. Die Beschwerde ist teils unzulässig, teils unbegründet, so dass sie insgesamt als unbegründet zurückzuweisen ist (Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 18. Oktober 2010 VI B 91/10, BFH/NV 2011, 280, m.w.N.).
- 2 A. Die Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) werfen die Frage auf, ob eine Prüfungsanordnung, welche die an einer Personenhandelsgesellschaft (KG) bestehenden stillen Gesellschaften und deren Gesellschafter nicht benennt, auch diesen gegenüber wirksam ist und damit zur Unterbrechung der Festsetzungsverjährung führt. Die dabei begehrte Zulassung der Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) kommt schon deshalb nicht in Betracht, weil die Beschwerdebegründung insoweit nicht den Darlegungsanforderungen (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO) genügt. Zur Zulässigkeit einer auf Divergenz gestützten Nichtzulassungsbeschwerde muss der Beschwerdeführer dartun, dass das vorinstanzliche Gericht dem angefochtenen Urteil einen abstrakten Rechtssatz zugrunde gelegt hat, der von einem --ebenfalls tragenden-- abstrakten Rechtssatz einer Entscheidung des BFH abweicht. Das setzt voraus, dass der Beschwerdeführer die betreffenden Rechtssätze der Vorentscheidung und des BFH so genau bezeichnet, dass die behauptete Abweichung erkennbar wird (z.B. BFH-Beschluss vom 18. Mai 2011 XI B 57/10, BFH/NV 2011, 1704). Die Kläger machen indes im Kern lediglich geltend, dass der BFH die von ihnen aufgeworfene Frage noch nicht beantwortet habe. Wenn die Kläger zugleich rügen, dass das Finanzgericht (FG) falsch entschieden habe, erheben sie Einwendungen gegen die materielle Richtigkeit des Urteils, die grundsätzlich nicht zur Zulassung der Revision führen (BFH-Beschluss vom 10. Mai 2011 VIII B 147/10, BFH/NV 2011, 1516, m.w.N.).
- 3 Soweit die Kläger sinngemäß der genannten Fragestellung auch grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) beimessen, kommt die Zulassung der Revision ebenfalls nicht in Betracht. In der Rechtsprechung des BFH ist geklärt, dass eine Prüfungsanordnung, die die gesonderte und einheitliche Feststellung des Gewinns einer atypisch stillen Gesellschaft betrifft, grundsätzlich an den Geschäftsinhaber zu richten ist (vgl. BFH-Beschluss vom 3. Februar

2003 VIII B 39/02, BFH/NV 2003, 1028, m.w.N.); eine KG kann als Geschäftsinhaber folglich Inhaltsadressat einer Prüfungsanordnung für ihren Geschäftsbetrieb einschließlich ihrer Beziehungen zu den stillen Gesellschaftern sein. Daran ändert nichts, dass in der Beschwerdebeurteilung von an einer KG bestehenden "stillen Gesellschaften" die Rede ist. Denn auch bei der Beteiligung einer Vielzahl von stillen Gesellschaftern am gesamten Betrieb des Inhabers des Handelsgewerbes liegen gemeinschaftliche Einkünfte aller Gesellschafter vor, die gesondert und einheitlich festzustellen sind (vgl. BFH-Beschluss vom 5. Juli 2002 IV B 42/02, BFH/NV 2002, 1447); entsprechend existiert dann auch nur ein einziger Geschäftsinhaber, an den eine Prüfungsanordnung zu richten wäre.

- 4 B. Die Kläger begehren die Zulassung der Revision hinsichtlich der Frage, ob die an eine Personenhandelsgesellschaft gerichtete Prüfungsanordnung, "welche die daran bestehenden stillen Gesellschaften und deren Gesellschafter nicht benennt, mittels Auslegung auch auf deren geschäftliche Verhältnisse erstreckt" werden kann, "obwohl die anordnende Behörde sich ausdrücklich auf den (einschränkenden) Wortlaut der Prüfungsanordnung beruft". Damit machen sie im Kern lediglich geltend, dass das FG die streitbefangene Prüfungsanordnung tatsächlich und rechtlich falsch gewürdigt habe. Insoweit erheben die Kläger Einwendungen gegen die materielle Richtigkeit des Urteils, die --wie ausgeführt-- grundsätzlich nicht zur Zulassung der Revision führen. Im Übrigen legen die Kläger nicht hinreichend dar, weshalb sich die von ihnen aufgeworfene Frage überhaupt stellt, wenn --wie die Kläger selbst vortragen-- die Beteiligten einschließlich der Kläger davon ausgegangen sind, dass sich die Prüfungsanordnung auf die wirtschaftlichen Verhältnisse auch der stillen Gesellschaften erstrecken sollte, und der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) die Prüfung auch tatsächlich auf diese Verhältnisse erstreckt hat. Denn dies stünde im Einklang mit dem objektiven Erklärungswert einer Prüfungsanordnung, die nach den im BFH-Beschluss in BFH/NV 2003, 1028 genannten Grundsätzen an den Geschäftsinhaber gerichtet ist. Schließlich weist das FA zutreffend darauf hin, dass der sachliche Umfang einer Außenprüfung bei einer Personengesellschaft nach § 194 Abs. 1 Satz 3 der Abgabenordnung die steuerlichen Verhältnisse der Gesellschafter insoweit erfasst, als diese Verhältnisse für die zu überprüfenden einheitlichen Feststellungen von Bedeutung sind.
- 5 C. Soweit die Kläger die Frage aufwerfen, ob "eine Hemmung der Festsetzungsverjährung für die stillen Gesellschaften schon deshalb" eintritt, "weil die Verjährung hinsichtlich der Mitglieder der Personenhandelsgesellschaft (Kommanditgesellschaft) durch die Prüfungsanordnung wirksam unterbrochen wurde", entspricht die Beschwerdebeurteilung nicht den Anforderungen an die Darlegung der Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO. Die Kläger diskutieren im Kern lediglich ihre persönliche Rechtsauffassung und machen (erneut) geltend, dass das FG den Rechtsstreit falsch entschieden habe.
- 6 D. Die Kläger werfen weiter u.a. die Frage auf, ob es für den Beginn einer Außenprüfung ausreicht, "wenn den Geschäftsführern mehrerer Personenhandelsgesellschaften mit dem gleichen Geschäftszweck und der gleichen Unternehmensstruktur Prüfungsanordnungen für ihre Unternehmen übergeben werden sowie mit ihnen allgemeine Fragen besprochen werden, die lediglich die Unternehmensgruppe betreffen". Dabei begehren sie die Zulassung der Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO). Die Beschwerde entspricht auch insoweit nicht den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO, denn die Kläger legen nicht --wie nach den bereits genannten Maßstäben erforderlich-- hinreichend dar, dass das FG seinem angegriffenen Urteil einen abstrakten Rechtssatz zugrunde gelegt hat, der von einem --ebenfalls tragenden-- abstrakten Rechtssatz einer Entscheidung des BFH abweicht. Stattdessen führen sie u.a. aus, dass vom FG zitierte Urteile im Sachverhalt vom Streitfall abweichen, und rügen im Ergebnis eine falsche Tatsachenwürdigung des FG. Auch damit kann jedoch die Zulassung der Revision nicht erreicht werden.
- 7 E. Schließlich halten die Kläger zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) eine höchstrichterliche Entscheidung zu der Frage für erforderlich, ob eine im Ausland tätige Gesellschaft, was ihren Charakter als "Verlustzuweisungsgesellschaft" anbelangt, nach deutschem oder nach ausländischem Recht zu beurteilen ist. Auch insoweit entspricht die Beschwerde nicht den Darlegungsanforderungen. Eine Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts ist insbesondere in Fällen erforderlich, in denen über bisher ungeklärte Rechtsfragen zu entscheiden ist, so beispielsweise, wenn der Einzelfall Veranlassung gibt, Grundsätze für die Auslegung von Gesetzesbestimmungen des materiellen oder des Verfahrensrechts aufzustellen oder Gesetzeslücken rechtsschöpferisch auszufüllen. Erforderlich ist eine Entscheidung des BFH nur dann, wenn die Rechtsfortbildung über den Einzelfall hinaus im allgemeinen Interesse liegt und wenn die Frage nach dem "Ob" und ggf. "Wie" der Rechtsfortbildung klärungsbedürftig ist. Es gelten insoweit die zur Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO höchstrichterlich entwickelten strengen Darlegungsanforderungen (z.B. BFH-Beschluss vom 13. Juli 2011 VI B 20/11, juris). Die Kläger legen indes im Kern lediglich ihre Rechtsauffassung dar, dass die Gewinnerzielungsabsicht einer inländischen Personengesellschaft in dem Sinne zu beurteilen sei, dass im Ausland

erzielte, dort aber steuerlich nicht zu verwertende Verluste jedenfalls bei dieser Gesellschaft Berücksichtigung finden können.

- 8 II. Von einer weiteren Begründung, insbesondere der Darstellung des Sachverhalts, wird nach § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO abgesehen.

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