

Beschluss vom 22. December 2011, VIII B 251/09

Ungenügende Aufklärung der maßgeblichen Gründe für eine Ermessensentscheidung (Prüfungsanordnung)

BFH VIII. Senat

FGO § 76 Abs 1 S 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 3

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 13. October 2009, Az: 2 K 966/06

Leitsätze

NV: Weist der konkrete Einzelfall besondere tatsächliche Umstände auf, die darauf hindeuten, dass das FA bei Erlass einer Prüfungsanordnung sich möglicherweise von nicht sachgerechten, über die mitgeteilten Ermessungserwägungen hinausreichenden Gründen leiten ließ, kann es die Aufklärungspflicht des FG gebieten, dem weiter nachzugehen.

Gründe

- 1** Die Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache zur erneuten Verhandlung und Entscheidung nach § 116 Abs. 6 der Finanzgerichtsordnung (FGO).
- 2** Das angefochtene Urteil leidet an dem geltend gemachten Verfahrensmangel ungenügender Sachaufklärung (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO). Der Senat hält an der gegenteiligen Auffassung, die dem Beschluss vom 9. November 2010 in der Aussetzungssache VIII S 8/10 zugrunde lag, nicht mehr fest.
- 3** Der konkrete Einzelfall weist verschiedene Besonderheiten auf, die in ihrer Gesamtheit darauf hindeuten, dass sich der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) bei Erlass der angefochtenen Prüfungsanordnung möglicherweise von nicht sachgerechten, über die in der Einspruchsentscheidung mitgeteilten Ermessenserwägungen hinausreichenden Gründe leiten ließ. Dies ist zum einen der für Kleinbetriebe sehr ungewöhnliche Umstand, dass es sich bei der angeordneten Prüfung bereits um die zweite Folgeprüfung handelt, was angesichts der gerichtsbekannt knappen Prüfungsressourcen und der für Kleinbetriebe ermittelten tatsächlichen geringen Prüfungshäufigkeit im Streitfall zu einer bei weitem über dem statistischen Durchschnitt liegenden Prüfungsbelastung führt. Zum anderen überzeugt die Argumentation in der Einspruchsentscheidung des FA nicht, die darauf hinausläuft, dass die dritte Prüfung der Kontrolle dienen soll, ob bei den Vorprüfungen festgestellte --nicht näher benannte-- Fehler vom Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) fortgeführt wurden. Mit diesem Ansatz wäre jede weitere Folgeprüfung als "Anlassprüfung" gerechtfertigt, wenn bei der Vorprüfung Gewinnermittlungsmängel festgestellt wurden, ohne dass insoweit Erwägungen zur Verhältnismäßigkeit eines wiederholten belastenden Eingriffs, den jede Außenprüfung darstellt, ersichtlich würden.
- 4** Schließlich und insbesondere fällt ein vom Finanzgericht (FG) festgestellter Vermerk zur Prüfungsplanung auf, der eine Verbindung herstellt zwischen einer vom Kläger erhobenen Dienstaufsichtsbeschwerde gegen die Vorsteherin des FA und der ins Auge gefassten Außenprüfung: "... da im PZ Dienstaufsichtsbeschwerde gegen Frau X., hier sehr zeitintensive Prüfung zu erwarten ...".
- 5** Im Hinblick auf diese besonderen Sachverhaltsumstände hätte es der Sachaufklärungspflicht des FG nach § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO entsprochen, der Frage nach einem vom Kläger vermuteten Zusammenhang zwischen der Dienstaufsichtsbeschwerde und der Prüfungsanordnung nachzugehen. Dazu hätte sich an erster Stelle die Feststellung der Person des Vermerkverfassers und dessen Vernehmung als Zeuge aufgedrängt. Dem in der mündlichen Verhandlung nicht vertretenen Kläger kann insoweit nicht vorgehalten werden, er habe einen der Beschwerdezulassung entgegenstehenden Rügeverzicht geleistet (vgl. Seer in Tipke/Kruse, FGO, § 115 Rz 114, m.w.N.).

