

# Beschluss vom 29. February 2012, III B 235/11

## Auftragsprüfung

BFH III. Senat

AO § 195 S 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, FGO § 116 Abs 3 S 3

vorgehend FG Münster, 30. November 2010, Az: 6 K 2311/10 AO

## Leitsätze

NV: Wird eine Auftragsprüfung i.S. von § 195 Satz 2 AO bei einem Steuerberater durch ein anderes als das für die Besteuerung zuständige FA mit einer - zwischen benachbarten FÄ bestehenden - Vereinbarung zur Vermeidung von "Reibungen" begründet, so ist dies sachlich vertretbar und nicht ermessensfehlerhaft .

## Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) ist selbständiger Steuerberater und Wirtschaftsprüfer. Er hat sowohl seinen Wohn- als auch Kanzleisitz im Zuständigkeitsbereich des Finanzamts X. Nachdem dieses den Beklagten und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) nach § 195 Satz 2 der Abgabenordnung (AO) mit der Durchführung einer Außenprüfung in Bezug auf Einkommen- und Umsatzsteuer für die Veranlagungszeiträume 2003 bis 2005 beauftragt hatte, erließ das FA eine entsprechende Prüfungsanordnung. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.
- 2 Hiergegen wendet sich der Kläger mit seiner Nichtzulassungsbeschwerde, mit der er die Zulassung der Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) begehrt.

## Entscheidungsgründe

- 3 II. Die Beschwerde ist unzulässig und wird durch Beschluss verworfen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 FGO). Der Kläger hat die behauptete Divergenz nicht in einer den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechenden Weise dargelegt. Diese liegt im Übrigen auch nicht vor.
- 4 1. Die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung erfordert vorliegend keine Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO). Dieser Zulassungsgrund ist gegeben, wenn das angefochtene Urteil des Finanzgerichts (FG) in seinen tragenden Gründen von einer Entscheidung des BFH oder eines anderen Gerichts abweicht.
- 5 a) Eine Abweichung der Vorentscheidung von einer divergenzfähigen Gerichtsentscheidung, namentlich den von dem Kläger genannten BFH-Urteilen vom 3. Februar 1981 VII R 86/78 (BFHE 133, 1, BStBl II 1981, 493) und vom 29. Mai 1990 VII R 85/89 (BFHE 161, 486, BStBl II 1990, 1008) sowie dem Urteil des FG Bremen vom 15. Januar 1990 II 256/88 K (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 1990, 377), hat der Kläger nicht schlüssig dargelegt.
- 6 Wird als Zulassungsgrund eine Abweichung i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO geltend gemacht, so muss in der Beschwerdeschrift nicht nur die Entscheidung, von der das Urteil des FG abweichen soll, bezeichnet werden. Es muss darüber hinaus aus der Entscheidung des FG ein diese tragender abstrakter Rechtssatz abgeleitet werden, der zu einem ebenfalls tragenden abstrakten Rechtssatz der Divergenzentscheidung im Widerspruch stehen kann. Die nach Auffassung des Beschwerdeführers voneinander abweichenden Rechtssätze sind dabei gegenüberzustellen (z.B. Senatsbeschluss vom 16. August 2011 III B 155/10, BFH/NV 2012, 48).
- 7 Eine Zulassung unter diesem Gesichtspunkt hätte vorausgesetzt, dass in der Beschwerdebegründung abstrakte Rechtssätze im Urteil des FG und in der Divergenzentscheidung so genau bezeichnet worden wären, dass eine Abweichung erkennbar geworden wäre. Dies ist nicht der Fall.

- 8 b) Eine Abweichung der Vorentscheidung von der vom Kläger zitierten Rechtsprechung liegt auch nicht vor.
- 9 Das FG ist in seiner Entscheidung ersichtlich von den Rechtsgrundsätzen ausgegangen, dass eine ordnungsgemäße Ermessensentscheidung einer Begründung bedarf und diese auch die Gesichtspunkte erkennen lassen muss, von denen die Behörde bei der Ausübung ihres Ermessens ausgegangen ist. Es hat geurteilt, die Begründung für den Prüfungsauftrag sei in der Einspruchsentscheidung und zusätzlich in der Klageerwiderung ergänzt und näher präzisiert worden.
- 10 Weiter hat sich das FG in seinen Entscheidungsgründen auf 1 ½ Seiten damit auseinandergesetzt, warum sich die Entscheidung zur Auftragsprüfung, die auf der von den FÄ X und Y geübten und auch im Fall des Klägers angewandten Praxis beruhte, die Prüfung bei einem Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer nicht durch das für die Besteuerung zuständige FA, sondern durch ein benachbartes FA durchzuführen, trotz der Typisierung für diese Berufsgruppen innerhalb des der Finanzverwaltung zustehenden Ermessensrahmens bewegte.
- 11 Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus den von dem Kläger genannten Entscheidungen. Diese sind zu jeweils nicht vergleichbaren Sachverhalten ergangen und enthalten demzufolge auch keinen tragenden Rechtssatz des Inhalts, dass die zur Vermeidung von "Reibungen" auf einer Vereinbarung zwischen FÄ mit aneinander angrenzenden Bezirken beruhende wechselseitige Betriebsprüfung bei Steuerberatern oder Wirtschaftsprüfern ermessensfehlerhaft ist. Die BFH-Urteile in BFHE 133, 1, BStBl II 1981, 493 und in BFHE 161, 486, BStBl II 1990, 1008 sind jeweils zur Frage der ordnungsgemäßen Ermessensausübung bei einer Geschäftsführerhaftung ergangen und weisen die Besonderheiten auf, dass es überhaupt an einer Begründung der Ermessensentscheidung (BFH-Urteil in BFHE 133, 1, BStBl II 1981, 493) bzw. an einer dem Zweck von § 191 Abs. 1 AO entsprechenden Begründung des Auswahlermessens bei mehreren möglichen Haftungsschuldern (BFH-Urteil in BFHE 161, 486, BStBl II 1990, 1008) fehlte. Auch der Entscheidung des FG Bremen (in EFG 1990, 377) betreffend die Anforderung zusätzlicher Kopien einer Veräußerungsanzeige kann eine Aussage des Inhalts, dass das FG die Auftragsprüfung im Streitfall als ermessensfehlerhaft hätte beurteilen müssen, nicht entnommen werden.
- 12 Demgegenüber hat die Rechtsprechung die mit einer Vereinbarung zur Vermeidung von "Reibungen" begründete Auftragsprüfung bei einer Steuerberatersozietät oder einem selbständigen Steuerberater durch ein benachbartes FA als sachlich vertretbar und damit ermessensgerecht akzeptiert (vgl. BFH-Urteil vom 10. Dezember 1987 IV R 77/86, BFHE 152, 24, BStBl II 1988, 322; Urteil des Schleswig-Holsteinischen FG vom 11. Februar 2010 1 K 217/09, juris). Hiermit steht die Entscheidung des FG in Einklang.
- 13 2. Soweit der Kläger "zur weiteren Begründung" ausführt, die Nichtzulassungsbeschwerde sei deshalb geboten, weil er die Rechtmäßigkeit der bei ihm angeordneten Außenprüfung bezweifle, macht er keinen Zulassungsgrund geltend. Vielmehr wendet er sich insoweit ersichtlich --wie auch seine folgenden Ausführungen deutlich machen-- gegen die vom FG vorgenommene Würdigung, nach der die Prüfungsanordnung insgesamt als rechtmäßig und insbesondere als ermessensgerecht angesehen wurde. Mit Einwendungen gegen die materielle Richtigkeit des Urteils kann die Zulassung der Revision jedoch grundsätzlich nicht erreicht werden (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 4. November 2010 VII B 60/10, BFH/NV 2011, 869).

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