

---

**Datum:** 10.08.2021  
**Gericht:** Finanzgericht Münster  
**Spruchkörper:** 2. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 2 K 49/21  
**ECLI:** ECLI:DE:FGMS:2021:0810.2K49.21.00

---

**Sachgebiet:** Finanz- und Abgaberecht

---

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

---

## Tatbestand

- Die Beteiligten streiten über die Rechtmäßigkeit der Anordnung einer steuerlichen Außenprüfung. 1
- Herr X C hält, auch in den Jahren 2015 bis 2018 (Streitjahre), 100 % der Anteile an den folgenden Unternehmen: die in N ansässige C GmbH, W GmbH I & Co. KG, W GmbH II & Co. KG, W GmbH, der Komplementärin der beiden vorgenannten Kommanditgesellschaften, und der im Bezirk des Finanzamts F ansässigen Klägerin. Die Klägerin, die jedenfalls kein Großbetrieb i.S.d. § 3 Betriebsprüfungsordnung (BpO) ist, hält 100% der Aktien an der I AG. 2
- Ausweislich des Gesellschaftsvertrages der Klägerin und des Handelsregisterauszuges vom 08.02.2021 war im Streitzeitraum Gegenstand der Klägerin [...]. 3
- In den Streitjahren erzielte die Klägerin folgende steuerliche Gewinne bzw. Verluste: 2015 i.H.v. -1.947 €, 2016 i.H.v. -20.711 €, 2017 i.H.v. -37 € und 2018 i.H.v. 11.052 €. 4
- In den Streitjahren erzielte die C GmbH folgende steuerliche Gewinne: 2015 i.H.v. 809.628 €, 2016 i.H.v. 1.281.884 €, 2017 i.H.v. 1.290.647 € und 2018 i.H.v. 633.226 €. 5

Mit Bescheid vom 27.10.2020 ordnete der Beklagte gestützt auf § 193 Abs. 1 Abgabenordnung (AO) bei der Klägerin eine steuerliche Außenprüfung an. Die Prüfung bezog sich auf Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer, Gewerbesteuer, gesonderte Feststellung gemäß §§ 27 Abs. 2, 28 Abs. 1, 37 Abs. 2, 38 Abs. 1 Körperschaftsteuergesetz (KStG), gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustabzugs zur Körperschaftsteuer gemäß § 10d Einkommensteuergesetz i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG, jeweils 2015 bis 2018 und die Feststellung vortragsfähiger Fehlbeträge § 10a Gewerbesteuergesetz vom 31.12.2015 bis 31.12.2018. Die Prüfung sollte voraussichtlich am 07.12.2020 beginnen; vorgesehene Prüfer waren Frau J und Frau L.

Auf Antrag der Klägerin stimmt der Beklagte zu, die Prüfung an Amtsstelle durchzuführen und verlegte den Beginn der Prüfung auf den 08.02.2021. 7

Am 10.11.2020 legte die Klägerin u.a. Einspruch „gegen die Anordnung einer steuerliche Außenprüfung vom 27.10.2020“ ein. Sie war im Wesentlichen der Auffassung, der Beklagte sei für den Erlass der Anordnung funktional und sachlich nicht zuständig. Die Klägerin sei weder Großbetrieb i.S.d. § 3 BpO noch Konzern i.S.d. §§ 13 – 19 BpO. Die Klägerin liege weder bei den Umsatzerlösen noch beim steuerlichen Gewinn über den in § 3 BpO geforderten Werten für die Einordnung als Großbetrieb. Auch lägen die Voraussetzungen des § 13 BpO nicht vor. Bei der Klägerin handele es sich nicht um eine Konzerngesellschaft i.S.d. § 18 Aktiengesetz (AktG). Die Klägerin sei weder im Sinne des § 319 AktG in eine andere Aktiengesellschaft eingegliedert noch liege ein Beherrschungsvertrag/Gewinnabführungsvertrag i.S.d. § 291 AktG vor. 8

Mit Einspruchsentscheidung vom 15.12.2020 wurde der Einspruch als unbegründet zurückgewiesen. Zur Begründung führte der Beklagte im Wesentlichen aus, er sei für die Anordnung zuständig. Zwar sei die Klägerin als Kleinstbetrieb eingestuft, was grundsätzlich eine Zuständigkeit der Betriebsprüfungsstelle des Finanzamtes F zur Folge hätte. Es würde sich jedoch eine abweichende Zuständigkeit ergeben, weil die Klägerin zu einem Konzern gehöre und damit in den Zuständigkeitsbereich des für die Leitung des Konzerns zuständigen Finanzamtes falle. Da Herr X C aufgrund der Summe der positiven Einkünfte nach § 2 Abs. 1 Nr. 4 bis 7 Einkommensteuergesetz (EStG) i.H.v. mehr als 500.000 € im Kalenderjahr als Steuerpflichtiger i.S.v. § 147a AO keiner regelmäßigen Betriebsprüfung unterliege, bestimme sich die Leitung der Konzernprüfung nach § 14 Abs. 2 BpO. Demnach habe die Finanzbehörde, die für die Außenprüfung des wirtschaftlich bedeutendsten abhängigen Unternehmens zuständig ist, die Leitung der einheitlichen Prüfung zu übernehmen. Das wirtschaftlich bedeutendste Unternehmen sei die C GmbH. Bei der C GmbH handele es sich um einen Großbetrieb. Die Geschäftsleitung der C GmbH befinde sich in N. Für die Region N sei das Finanzamt T örtlich zuständig. Zwar würden gemäß § 195 AO Außenprüfungen grundsätzlich von den für die Besteuerung zuständigen Finanzbehörden durchgeführt. Zu beachten seien jedoch die Regelungen der Verordnung über die Zuständigkeiten der Finanzämter (FA-ZVO NRW). Für die Anordnung und Durchführung von Betriebsprüfungen bei Großbetrieben und bei Betrieben aller Größenklassen der Konzerne, zu denen mindestens ein Großbetrieb gehöre, die sich im Bezirk des Finanzamtes T befänden, sei gemäß § 22 FAZVO der Beklagte zuständig. 9

Hiergegen hat die Klägerin am 07.01.2021 Klage erhoben. 10

Zur Begründung trägt die Klägerin im Wesentlichen vor, die Beklagte sei sachlich nicht zuständig für die Durchführung der Außenprüfung. Die Voraussetzungen des § 14 Abs. 2 BpO seien nicht gegeben. Herr X C sei als natürliche Person nicht (beherrschendes) Unternehmen i.S.d. Aktiengesetzes. Spätestens seit Herr X C ab dem Jahre 2011 nicht mehr 11

persönlich im Besitz der gewerblich genutzten Lizenzen für ... sei, nutze Herr X C keinerlei Wirtschaftsgüter mehr, um selbst als Person am Markt tätig zu sein. Zur Begriffsdefinition nach §§ 15 ff. AktG sei § 2 Umsatzsteuergesetz (UStG) heranzuziehen, dessen Voraussetzungen im Streitfall jedoch nicht vorlägen. Die Unterhaltung von Giro-, Bauspar- und Sparkonten sowie das Eigentum an Wertpapieren für sich allein begründe noch nicht die Unternehmereigenschaft einer natürlichen Person. Auch das bloße Erwerben, Halten und Veräußern von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen sei keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit. Darüber hinaus beziehe Herr X C in eigener Person ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Sämtliche weiteren Einkünfte erziele er indirekt über die vermeintlich verbundenen Gesellschaften. Zudem seien bei Herrn X C als natürlicher Person Außenprüfungen nach §§ 147a, 193 Abs. 1 AO zulässig. § 14 Abs. 2 BpO stelle insoweit nicht auf eine Außenprüfung nach der BpO selbst ab, sondern auf die Zulässigkeit von Außenprüfungen insgesamt.

Die Klägerin beantragt, 12  
den Bescheid vom 27.10.2020 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 15.12.2020 13  
aufzuheben.

Die Beklagte beantragt, 14  
die Klage abzuweisen. 15

Zur Begründung trägt die Beklagte ergänzend zu den Ausführungen in der 16  
Einspruchsentscheidung vor, bei natürlichen Personen, die die Tatbestände des § 147a AO  
erfüllen würden, seien Außenprüfungen gemäß § 193 Abs. 1 AO zulässig. Für derartige  
Außenprüfungen gelte die Betriebsprüfungsordnung jedoch nicht, da die betreffenden  
natürlichen Personen keinen „Betrieb“ unterhalten würden. Folglich würden sie keinen  
Außenprüfungen i.S.d. Betriebsprüfungsordnung unterliegen, so dass § 14 Abs. 2 BPO  
einschlägig sei. Nach § 20 Abs. 1 AO sei er auch örtlich sachlich zuständig. Eine  
Einzelperson, die ihre wirtschaftlichen Interessen nicht nur in der betroffenen Gesellschaft,  
sondern auch in anderen Unternehmen maßgeblich verfolgen könne, könne herrschendes  
Unternehmen i.S.v. § 17 Abs. 1 AktG sein. Eine natürliche Person sei Konzernunternehmen,  
wenn sie mindestens zwei wesentliche Beteiligungen unmittelbar oder mittelbar an  
Kapitalgesellschaften hielte. Der wesentlichen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft stehe  
eine Beteiligung an einer anderen Gesellschaft gleich, wenn diese Beteiligung einen  
entsprechenden Einfluss auf die Geschäftsführung durch gesellschaftsrechtliche Regelungen  
sicherstelle. Die vorgenannten Voraussetzungen würden durch Herrn X C erfüllt.

Für die weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf die zwischen den 17  
Beteiligten gewechselten Schriftsätze und die Verwaltungsvorgänge Bezug genommen.

Die Beteiligten haben übereinstimmend ihr Einverständnis mit einer Entscheidung ohne 18  
mündliche Verhandlung erklärt.

## Entscheidungsgründe

Die Klage, über die aufgrund der Einverständnisse der Beteiligten nach § 90 Abs. 2 19  
Finanzgerichtsordnung (FGO) ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung  
entschieden werden konnte, hat keinen Erfolg. Der Bescheid vom 27.10.2020 in Gestalt der

Einspruchsentscheidung vom 15.12.2020 ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Der Beklagte ist für den Erlass der Prüfungsanordnung zuständig.

I. Gemäß § 193 Abs. 1 AO ist eine Außenprüfung, wie im Streitfall durch den angefochtenen Bescheid bei der Klägerin angeordnet, zulässig bei Steuerpflichtigen, die einen gewerblichen Betrieb unterhalten. 20

Gemäß § 195 Satz 1 AO werden Außenprüfungen von den für die Besteuerung zuständigen Finanzbehörden durchgeführt. 21

Für die Zuständigkeit zum Erlass einer Prüfungsanordnung sind die Umstände zum Zeitpunkt der Bekanntgabe der Prüfungsanordnung maßgeblich (BFH, Urteil vom 26.07.2007 VI R 68/04, juris; Beschluss vom 26.02.2014 III B 123/13, juris). 22

§ 195 AO betrifft die sachliche und die örtliche Zuständigkeit; § 195 Satz 1 AO dient nur der Klarstellung (BFH, Urteil vom 25.01.1989 X R 158/87, juris; Beschluss vom 26.02.2014 III B 123/13, juris). Da die Außenprüfung ein Vorgang des Besteuerungsverfahrens ist, gelten § 16 AO i.V.m. den einschlägigen Vorschriften des Gesetzes über die Finanzverwaltung (FVG), insbesondere dessen § 17 Abs. 2, und die §§ 17 ff. AO. 23

Gemäß § 17 Abs. 2 Satz 3 Nr. 2 FVG kann, soweit es sich um Aufgaben der Finanzverwaltung handelt und der Vollzug der Aufgaben verbessert oder erleichtert wird, die zuständige Landesregierung durch Rechtsverordnung einem Finanzamt oder einer besonderen Landesfinanzbehörde Zuständigkeiten für die Bezirke mehrerer Finanzämter übertragen. Nach dieser Norm können in verfassungsrechtlich nicht zu beanstandender Weise (BFH, Urteil vom 08.02.1995 I R 127/93, juris) durch Rechtsverordnung der Landesregierung Zuständigkeiten (Sonderaufgaben) einem Finanzamt für die Bezirke mehrerer Finanzämter übertragen werden. Von dieser Ermächtigung hat die Landesregierung Nordrhein-Westfalen Gebrauch gemacht und hat Zuständigkeitskonzentrationen nach § 17 Abs. 2 Satz 3 FVG vorgenommen, nämlich mit der Verordnung über die Zuständigkeiten der Finanzämter (FA-ZVO). § 22 FA-ZVO NRW lautet auszugsweise wie folgt: Für die Anordnung und Durchführung von Außenprüfungen (ausgenommen Lohnsteuer-Außenprüfungen und Umsatzsteuer-Sonderprüfungen) bei Betrieben aller Größenklassen der Konzerne, zu denen mindestens ein Großbetrieb gehört (Nr. 1) ist zuständig das Finanzamt für Groß- und Konzernbetriebsprüfung E mit Sitz in E für den Bezirk des Finanzamts F (Buchstabe c). Wird eine Aufgabe nach § 17 Abs. 2 Satz 3 FVG übertragen, wird das nunmehr zuständige Finanzamt für die Aufgabe sachlich und in seinem Bezirk zugleich örtlich zuständig (BFH, Urteil vom 19.04.2012 III R 85/11, juris). 24

Die Merkmale für die Einordnung in Betriebsgrößenklassen werden von den obersten Finanzbehörden der Länder im Benehmen mit dem Bundesministerium der Finanzen festgelegt. Die Einordnung in Größenklassen nach § 3 BpO erfolgte hinsichtlich der Streitjahre für Großbetriebe, anderen Leistungsbetriebe wie folgt: 25

Gültigkeit ab	Umsatzerlöse in €	Steuerlicher Gewinn in €	BMF-Schreiben vom
01.01.2013	5.600.000	330.000	22.06.2012, IV A 4-S 1450/09/10001

26

01.01.2016	6.200.000	370.000	09.06.2015, IV A 4-S 1450/15/10001
01.01.2019	6.700.000	400.000	13.04.2018, IV A 4-S 1450/17/10001

Die sachliche und örtliche Zuständigkeit für den Erlass einer Prüfungsanordnung folgt nicht aus §§ 13 bis 18 BpO. Die Betriebsprüfungsverordnung mitsamt deren § 14 ist als bloße Verwaltungsregelung nicht geeignet, eine solche Zuständigkeit zu begründen. Um eine nach den §§ 13 bis 18 BpO vorgesehene Verbundprüfung vornehmen zu können, ist es vielmehr geboten, die formellgesetzlich vorgesehenen Voraussetzungen zu erfüllen. 27

II. Nach diesen rechtlichen Vorgaben ist der Beklagte für den Erlass der angefochtenen Prüfungsanordnung zuständig. Die Zuständigkeit folgt aus §§ 16, 17 AO i.V.m. § 22 Nr. 1 Buchstabe c) FA-ZVO NRW i.V.m. § 17 Abs. 2 Satz 3 Nr. 2 FVG. 28

1. Die sachliche Zuständigkeit ist gegeben. Bei dem Betrieb der Klägerin handelt es sich um einen Betrieb eines Konzerns, zu dem mindestens ein Großbetrieb, nämlich der Betrieb der C GmbH gehört. 29

a. Jedenfalls die C GmbH, die Klägerin und Herr X C bilden einen Konzern in diesem Sinne. 30

aa. Zur Auslegung des Konzernbegriffs ist dabei vor dem Hintergrund einer einheitlichen Rechtsanwendung und mangels Regelung in der Abgabenordnung oder des Finanzverwaltungsgesetzes auf §§ 15 ff. AktG zurückzugreifen; § 13 BpO ist als bloße interne Verwaltungsregelung nicht maßgeblich. Auch die Beteiligten gehen (im Rahmen des § 13 BpO) davon aus, dass auf die §§ 15 ff. AktG zurückzugreifen ist. 31

Die §§ 15 ff. AktG bezwecken neben der Schaffung von Organisationsformen für Unternehmensgruppen u.a. den Schutz des abhängigen und beherrschten Unternehmens, der Minderheitsaktionäre und der Gläubiger vor einer (schädlichen, da verschiedene betriebliche Interessen vermischenden) Einflussnahme des maßgeblich beteiligten Gesellschafters, dessen Interessen gerade nicht mehr mit denen der übrigen Gesellschafter und der Gesellschaft übereinstimmen müssen (eingehend dazu BGH, Urteil vom 13.10.1977 II ZR 123/76, juris; J. Vetter in : K. Schmidt/Lutter, AktG, 4. A. 2020, § 15, Rz. 7 ff.). 32

Diesem Sinn und Zweck Rechnung tragend sind die §§ 15 ff. AktG nicht nur auf Aktiengesellschaften, sondern als Ausdruck eines allgemeinen Rechtsgedankens auf sämtliche Unternehmen anzuwenden (BGH, Urteile Urteil vom 27.03.1995 II ZR 196/94, juris; vom 19.09.1994 II ZR 237/93, juris); die Rechtsform des Unternehmens ist unerheblich, so dass auch eine natürliche Person oder einer GmbH Unternehmen im Sinne der vorgenannten Normen sein kann (BGH, Urteile vom 27.03.1995 II ZR 196/94, juris; vom 19.09.19984 II ZR 237/93, juris; Beschluss vom 17.03.1997 II ZB 3/96, juris). Entscheidend ist dabei, dem Zweck der §§ 15 ff. AktG folgend, dass der maßgebliche, d.h. mehrheitlich an dem abhängigen Unternehmen beteiligte Gesellschafter eine weitere, anderweite Interessenbindung hat. 33

Bei einer natürlichen Person, wie Herrn X C, reicht die bloße Beteiligung an einer Gesellschaft, gleichgültig in welchem Umfang, zur Begründung der Unternehmenseigenschaft des Gesellschafters allein mangels anderweitiger Interessensbindung nicht aus (BGH, Urteil vom 16.09.1985 II ZR 275/84, juris; OLG Hamm, Urteil vom 02.11.2000, 27 U 1/00, juris). 34

Ausreichend ist jedoch die Beteiligung der natürlichen Person an einer anderen, d.h. weiteren Gesellschaft oder einem sonstigen unternehmerisch tätigen Rechtsträger, wenn die Beteiligung maßgeblich ist (BGH, Urteile vom 18.06.2001 II ZR 212/99, juris; vom 16.09.1985 II ZR 275/84, juris). Von einer maßgeblichen Beteiligung ist dann auszugehen, wenn der Gesellschafter die gesellschaftsrechtlich vermittelte Möglichkeit der tatsächlichen Einflussnahme hat; ob er diesen Einfluss tatsächlich ausübt oder selbst anderweitig unternehmerisch tätig wird, ist für die typisierende Qualifikation als Unternehmen ebenso wenig von Bedeutung wie für die Begründung einer Abhängigkeit i.S.d. § 17 AktG (BGH, Urteil vom 18.06.2001 II ZR 212/99, juris, Beschluss vom 17.03.1997 II ZB 3/96, juris). Diese Möglichkeit einer bestimmenden Einflussnahme ist jedenfalls bei einer Mehrheitsbeteiligung gegeben, wie auch schon aus § 17 Abs. 2 AktG folgt (BGH, Urteil vom 18.06.2001 II ZR 212/99, juris). Demnach ist eine natürliche Person als Gesellschafter, ohne Rücksicht auf seine Rechtsform, dann Unternehmen im konzernrechtlichen Sinne, wenn er neben der Beteiligung an der Gesellschaft anderweitige wirtschaftliche Interessenbindungen hat, die nach Art und Intensität die ernsthafte Sorge begründen, er könne wegen dieser Bindung seinen aus der Mitgliedschaft folgenden Einfluss auf die Gesellschaft zu deren Nachteil ausüben (BGH, Urteil vom 13.12.1993 II ZR 89/93, juris; Beschluss vom 17.03.1997 II ZB 3/96, juris).

Dabei ist zu berücksichtigen, dass das Begriffsverständnis in §§ 15 ff. AktG enger ist als im Rahmen des § 22 Nr. 1 Buchstabe c) FA-ZVO NRW, d.h. ein Konzern i.S.d. der letztgenannten Norm jedenfalls dann vorliegt, wenn ein Konzern i.S.d. §§ 15 ff. AktG gegeben ist. Im Gegensatz zu dem vorstehend dargelegten (Schutz-)Zweck der §§ 15 ff. AktG ist Zweck des § 22 Nr. 1 Buchstabe c) FA-ZVO NRW eine Zuständigkeitskonzentration hinsichtlich einer steuerlichen Außenprüfung von zu einem Konzern gehörenden Betrieben. § 22 Nr. 1 Buchstabe c) FA-ZVO NRW führt im Ergebnis dazu, dass aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung und Sachnähe steuerliche Außenprüfungen von (sämtlichen) Konzernbetrieben durch dasselbe Finanzamt (für Groß- und Konzernbetriebsprüfung) durchgeführt werden. Die §§ 13 bis 18 BpO regeln hierzu (ermessensleitend) die verwaltungsinternen Einzelheiten. 35

Sind ein herrschendes und ein oder mehrere abhängige Unternehmen unter der einheitlichen Leitung des herrschenden Unternehmens zusammengefasst, bilden sie gemäß § 18 Abs. 1 Satz 1 AktG einen Konzern; die einzelnen Unternehmen sind Konzernunternehmen. Von einem abhängigen Unternehmen wird gemäß § 18 Abs. 1 Satz 3 AktG vermutet, dass es mit dem herrschenden Unternehmen einen Konzern bildet. 36

Nach § 17 Abs. 1 AktG sind abhängige Unternehmen rechtlich selbständige Unternehmen, auf die ein anderes Unternehmen (herrschendes Unternehmen) unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden Einfluss ausüben kann. Von einem in Mehrheitsbesitz stehenden Unternehmen wird nach § 17 Abs. 2 AktG vermutet, dass es von dem an ihm mit Mehrheit beteiligten Unternehmen abhängig ist. 37

Gehört die Mehrheit der Anteile eines rechtlich selbständigen Unternehmens einem anderen Unternehmen (Mehrheitsbeteiligung), ist gemäß § 16 Abs. 1 AktG das Unternehmen ein in Mehrheitsbesitz stehendes Unternehmen, das andere Unternehmen ein an ihm mit Mehrheit beteiligtes Unternehmen. 38

bb. Die Unternehmen C GmbH, der Klägerin und „X C“ sind in den Streitjahren unter der einheitlichen Leitung des herrschenden Unternehmens „X C“ zusammengefasst gewesen. 39

Sowohl bei der C GmbH und der Klägerin, ebenfalls in der Rechtsform einer GmbH organisiert, als auch bei „X C“ hat es für die Zweck der Beurteilung des Vorliegens eines Konzerns um ein Unternehmen gehandelt (vgl. § 15 AktG). Eine natürliche Person als Gesellschafter, wie Herr X C, ist ohne Rücksicht auf seine Rechtsform, dann Unternehmen im konzernrechtlichen Sinne, wenn er neben der Beteiligung an der Gesellschaft anderweitige wirtschaftliche Interessenbindungen hat, die nach Art und Intensität die ernsthafte Sorge begründen, er könne wegen dieser Bindung seinen aus der Mitgliedschaft folgenden Einfluss auf die Gesellschaft zu deren Nachteil ausüben. Herr X C ist jeweils zu 100% an der C GmbH, W GmbH I & Co. KG, W GmbH II & Co. KG, W GmbH und der Klägerin, d.h. jeweils maßgeblich beteiligt gewesen. Diese Mehrheitsbeteiligungen haben Herrn X C gesellschaftsrechtlich die Möglichkeit der tatsächlichen Einflussnahme vermittelt in verschiedenen Unternehmen. Dieser Umstand mitsamt dem damit verbundenen Interessenskonflikt aufgrund der verschiedenen Beteiligungen ist insoweit ausreichend für die Begründung einer Unternehmenseigenschaft. Insofern handelt es sich entgegen der klägerischen Auffassung nicht nur um ein bloßes Erwerben, Halten und Veräußern von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen.

Entgegen der klägerischen Auffassung ist unerheblich, dass Herr X C ab dem Jahre 2011 nicht mehr persönlich im Besitz der gewerblich genutzten Lizenzen für ... gewesen sein soll, keinerlei Wirtschaftsgüter mehr genutzt habe, um selbst als Person am Markt tätig zu sein. Gleiches gilt dafür, dass Herr X C in eigener Person ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit beziehe. 41

Bei der C GmbH und der Klägerin wird vermutet, dass diese mit „X C“ als herrschendem Unternehmen einen Konzern bilden (vgl. § 18 Abs. 1 Satz 3 AktG). Bei der C GmbH und der Klägerin handelt es sich um abhängige Unternehmen. Auf diese Unternehmen kann das herrschende Unternehmen „X C“ unmittelbar einen beherrschenden Einfluss ausüben. Von diesen in Mehrheitsbesitz stehenden Unternehmen wird vermutet, dass sie von dem an ihm mit Mehrheit beteiligten Unternehmen „X C“ abhängig sind. Die Unternehmen C GmbH und der Klägerin stehen im Mehrheitsbesitz von dem Unternehmen „X C“. Dem Unternehmen „X C“ gehört die Mehrheit der Anteile an diesen Unternehmen, nämlich jeweils 100%, 42

Entgegen der klägerischen Auffassung ist weder im Rahmen der §§ 18 ff. AktG noch des § 22 FA-ZVO (zusätzlich) erforderlich, dass das im Konzern herrschende Unternehmen zugleich Unternehmer i.S.d. § 2 Abs. 1 UStG ist. Dies lässt sich dem eindeutigen Gesetzeswortlaut nicht entnehmen. Auch andere Rechtsnormen verwenden vielfältige Definitionen dessen, was unter einem Konzern zu verstehen ist (vgl. § 6a Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), § 4h Abs. 3 Sätze 5 und 6 EStG, § 8a KStG). Diese knüpfen nicht, wie bei der umsatzsteuerlichen Organschaft, daran an, ob das herrschende Unternehmen zusätzlich auch die Voraussetzungen der Unternehmereigenschaft i.S.d. § 2 Abs. 1 UStG erfüllt (FG Niedersachsen, Urteil vom 09.07.2014, 7 K 135/12, juris und BFH, Urteil 21.08.2019 vom II R 19/19 u.a., juris, zu § 6a GrEStG). 43

Zur Überzeugung des Gerichts liegt ein Konzern auch dann vor, wenn sich die Obergesellschaft, wie im Streitfall X C, zwar, abgesehen von dem Halten und Verwalten mehrerer maßgeblicher Beteiligungen nicht weiter originär selbst, jedoch über die ihr zu 100% gehörenden Tochtergesellschaften, im Streitfall u.a. der C GmbH und der Klägerin, wirtschaftlich betätigt; die Muttergesellschaft hat keine Privatsphäre und ist Teil eines Konzerns (FG Niedersachsen, Urteil vom 09.07.2014, 7 K 135/12, juris). 44

b. Zu diesem Konzern gehört mit dem Betrieb der C GmbH auch ein Großbetrieb. Diese Gesellschaft hat in den Streitjahren die relevanten Schwellenwerte des § 3 BpO 45

überschritten. In den Streitjahren hat die C GmbH folgende steuerliche Gewinne erzielt: 2015 i.H.v. 809.628 €, 2016 i.H.v. 1.281.884 €, 2017 i.H.v. 1.290.647 € und 2018 i.H.v. 633.226 €.

2. Die örtliche Zuständigkeit ist gegeben. Der Beklagte ist für den Bezirk des Finanzamts F, in dessen Bezirk die Klägerin ansässig ist, zuständig. 46

3. Im Streitfall sind auch die Voraussetzungen des § 193 Abs. 1 AO, deren Vorliegen von den Beteiligten bereits nicht hinreichend qualifiziert bezweifelt werden, gegeben. 47

Die Klägerin unterhielt im Prüfungszeitraum einen gewerblichen Betrieb. Damit zählt sie zu dem Personenkreis, bei dem gemäß § 193 Abs. 1 AO alleine aufgrund der unternehmerischen Betätigung eine Außenprüfung grundsätzlich zulässig ist. Weiterer Voraussetzungen im Hinblick auf einen konkreten Prüfungsanlass bedarf es nicht. Weder bedarf es bei von § 193 Abs. 1 AO erfassten Steuerpflichtigen eines besonderen Anlasses für eine Außenprüfung noch einer über den Hinweis auf die Vorschrift hinausgehenden besonderen Begründung der Prüfungsanordnung. Vielmehr darf eine Außenprüfung bei Steuerpflichtigen, die einen gewerblichen Betrieb unterhalten, in den Grenzen des Verhältnismäßigkeitsprinzips und des Willkürverbots ohne weitere Voraussetzungen durchgeführt werden. Eine Prüfungsbedürftigkeit wird bei diesem Personenkreis regelmäßig unterstellt. Das Gesetz geht ferner typisierend davon aus, dass die Außenprüfung bei Steuerpflichtigen mit unternehmerischen Einkünften das geeignete Mittel der Sachaufklärung darstellt. Der Steuerpflichtige hat keinen Anspruch auf (zeitweise) Verschonung von einer Außenprüfung (vgl. BFH, Urteil vom 02.10.1991 X R 89/89, juris; Beschlüsse vom 14.03.2006 IV B 14/05, juris; vom 26.06.2007 V B 97/06, juris). 48

Schließlich entspricht die angefochtene Prüfungsanordnung auch den formellen Anforderungen des §§ 196, 197 AO. Der Beklagte hat das Prüfungsobjekt und den Prüfungsumfang hinreichend konkret bestimmt und auf die Ermächtigungsgrundlage des § 193 Abs. 1 AO hingewiesen. Eine darüber hinausgehende Begründung der Prüfungsanordnung war nicht erforderlich. 49

II. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 50

III. Die Revision war nicht zuzulassen. Zulassungsgründe nach § 115 Abs. 2 FGO liegen nicht vor. Bei § 22 Nr. 1 Buchstabe c) FA-ZVO NRW handelt es sich um nicht revisibles Landesrecht. 51