Finanzgericht Düsseldorf, 4 K 904/10 AO

Datum:	16.06.2010
Gericht:	Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper:	4. Senat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	4 K 904/10 AO
ECLI:	ECLI:DE:FGD:2010:0616.4K904.10AO.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand: 1

Die Klägerin betreibt eine Taxizentrale in der Form einer Genossenschaft, wobei sie im Wesentlichen Taxiunternehmern Fahrtaufträge vermittelt. Die Taxiunternehmer können Genossen der Klägerin oder sog. Teilnehmer sein, die aufgrund eines Teilnehmervertrags mit der Klägerin deren Dienste und Einrichtungen nutzen dürfen und dabei bis auf Mitgliedschaftsrechte und -pflichten der Genossen die gleichen Rechte und Pflichten wie die Genossen haben. 2

Die Klägerin unterhält an von der Stadt A eingerichteten Halteplätzen Telefonrufsäulen, deren Nutzung sie den Taxen ihrer Genossen und Teilnehmern gestattet. 3

Die Klägerin unterhält ein telefongestütztes automatisches Buchungssystem, das dem Kunden unmittelbar nach Anruf eine Taxe zusagt. 4

Darüber hinaus vermittelt die Klägerin besondere Serviceleistungen: Beim vorher vereinbarten individuellen Transport von Kunden nach größeren Veranstaltungen tragen entweder die Kunden oder der jeweilige Veranstalter die Kosten. Im letzten Fall erteilt die Klägerin im Namen der tätig gewordenen Genossen und Teilnehmer eine Gesamtrechnung. 5

Bei Kurierfahrten, der Übernahme von Chauffeurdiensten oder sog. Gästeführertaxen kann eine Rechnungsstellung ebenfalls über die Klägerin für ihre tätig gewordenen Genossen und Teilnehmer erfolgen.

Zudem kann die Klägerin mit Dritten Verträge über bargeldlose Fahrten mit Taxen abschließen. 6

Jeder für einen Genossen oder Teilnehmer tätige Fahrer verfügt über eine persönliche Nummer (PIN), unter der er sich bei Arbeitsaufnahme anmeldet. Die auf einer Karte mit dem Bild des Fahrers ausgegebene PIN erhalten die Fahrer nach einer besonderen Funkschulung, deren Teilnahme durch den Prüfungsausschuss der Klägerin bescheinigt wird. 7

Die Genossen der Klägerin sind u.a. verpflichtet, im Fahrbetrieb den Bestimmungen der Funk- und Fahrdienstordnung und den dazu ergehenden Anweisungen zu entsprechen (§ 12 Abs. 1 Buchst. c der Satzung), vertragliche Entgelte (bargeldlose Fahrten mit dem Taxi, sofern die Klägerin Verträge für die angeschlossenen Unternehmen abgeschlossen hat) der Klägerin oder über diese einem von der Klägerin betrauten Unternehmen zum Inkasso zu übergeben (§ 12 Abs. 1 Buchst. h der Satzung), bargeldlose Fahrten mit dem Taxi entsprechend den vom Vorstand und Aufsichtsrat herausgegebenen Richtlinien abzurechnen (§ 12 Abs. 1 Buchst. j der Satzung) und alle Funkaufträge, die von der Klägerin oder über ihre Einrichtungen vermittelt werden, durch Taxen ausführen zulassen, die der Klägerin angeschlossen sind (§ 12 Abs. 1 Buchst. k der Satzung). Verstößt ein Mitglied (Genosse oder Teilnehmer) gegen seine sich aus der Fahr- und Vermittlungsordnung ergebenden Verpflichtungen, können gegen dieses Disziplinarmaßnahmen nach § 13 der Satzung ausgesprochen werden. Die Disziplinarmaßnahmen beinhalten nach der Disziplinarordnung der Klägerin u.a. sog. automatische Systemsperren und Sperrung einzelner oder aller ihrer Einrichtungen wie Funk und Telefon bis zu zwölf Monaten. 8

Nach ihrer Fahr- und Vermittlungsordnung nimmt die Klägerin alle eingehenden Fahraufträge entgegen und vergibt sie durch eine automatische Fahrtenvergabe in der Reihenfolge des Eingangs und unter Berücksichtigung des Vergabeplans an die zuständigen Halteplätze, wobei die dort stehende erste benutzungsberechtigte Taxe, d.h. die Taxe mit der ersten Position am Halteplatz, grundsätzlich verpflichtet ist, den Auftrag entgegenzunehmen und unverzüglich auszuführen. Dazu muss der Auftrag innerhalb von 30 Sekunden bestätigt werden. Wird er abgelehnt oder nicht innerhalb der 30-Sekundenfrist angenommen, werden zeitbezogene Vermittlungssperren verhängt. Gleiche Regelungen gelten auch für die übrigen an einem Halteplatz wartenden Taxen und bei einem Auftrag aus einem Raum für die dort in der Nähe befindlichen Taxen. 9

Der Beklagte überprüfte am Abend des .....2009 an mehreren Taxistandplätzen Taxen und erfuhr dort, dass die Fahrer sich unter einer nur ihnen zugeteilten Nummer bei der Klägerin an- und abmelden und Fahraufträge erhalten. Gleichzeitig suchten Beamte des Beklagten die Firmenräume der Klägerin auf. Dort händigte einer seiner Beamten einer Mitarbeiterin ein mit Prüfungsverfügung überschriebenes, am gleichen Tag vor Ort unterschriebenes und mit Rechtsbehelfsbelehrung versehenes Schreiben aus, das an die Klägerin adressiert war und im Adressenfeld den Firmenstempel der Klägerin enthielt. In dem Schreiben wurde ausgeführt, gemäß den §§ 2 ff. des Gesetzes zur Bekämpfung der Schwarzarbeit und der illegalen Beschäftigung (Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz – SchwarzArbG) werde die folgende Prüfung durchgeführt. Es werde geprüft, ob Sozialleistungen nach dem SGB II und III oder Leistungen nach dem Altersteilzeitgesetz zu Unrecht bezogen werden oder wurden. Zu diesem Zweck würden zunächst nur bestimmte Daten aller für den Auftraggeber/Arbeitgeber tätigen Personen erhoben. Würden Überschneidungen mit 10

Sozialleistungsbezügen festgestellt, seien weitere Datenerhebungen nötig. Die erforderlichen Daten würden beim Auftraggeber/Arbeitgeber, dessen Mitarbeitern und sonstigen Dritten erhoben. Die Prüfung der Unterlagen und Dateien erfolge vor Ort durch Mitarbeiter des Beklagten. Diese könnten aber auch die Herausgabe der zur Prüfung notwendigen Unterlagen zur Prüfung an ihrer Dienststelle verlangen.

Nach Feststellung der Daten der Beschäftigten der Klägerin und Einsichtnahme in diesbezügliche Unterlagen forderte der Beklagte durch seinen Beamten X die Klägerin erfolgreich auf, für die an ihren Standplätzen überprüften Taxen anzugeben, seit wann der Fahrer auf dem Fahrzeug angemeldet ist und bei welchem Unternehmen er tätig ist. Weiter wurde festgestellt, dass derartige Daten auf dem Server der Klägerin seit dem 28.04.2008 gespeichert waren. 11

Daraufhin forderte X die Klägerin auf, zur weiteren Auswertung und zum Abgleich der Daten in Verbindung mit den bisherigen Prüfungsergebnissen die im Server erfassten Daten zu den Anmeldungen der Fahrer und der zugehörigen Taxiunternehmen und zu den erteilten Fahraufträgen zur Verfügung zu stellen. Für den Fall der Weigerung wies er auf die kurzfristige Möglichkeit strafprozessualer Maßnahmen unter Einschaltung eines Richters oder Staatsanwalts hin. Hierauf stellte die Klägerin dem Beklagten einen USB-Stick mit dem Dateninhalt des Servers zur Verfügung und bestätigte schriftlich die freiwillige Übergabe dieser Daten. Der Beklagte ließ die Daten auf einen Datenträger kopieren und gab den USB-Stick der Klägerin zurück. 12

Nachdem der Beklagte festgestellt hatte, dass die Daten mit eigenen Mitteln der Zollverwaltung nicht lesbar waren, forderte er die Klägerin mit Verfügung vom 24.11.2009 auf, bis zum 04.01.2010 die Daten lesbar zur Verfügung zu stellen und drohte zugleich die Ersatzvornahme an. 13

Die Klägerin legte gegen die Verfügungen vom 13. und 24.11.2009 am 01.12.2009 Einspruch ein, forderte den Beklagten zur Löschung der Daten auf und widersprach deren Verwertung. Dazu führte sie aus, die Prüfungsverfügung vom 13.11.2009 sei rechtswidrig, da schon hinsichtlich des Prüfungszeitraums nicht hinreichend bestimmt. 14

Die Erlangung der Daten und die Anfertigung einer Kopie seien mangels Rechtsgrundlage rechtswidrig gewesen. Die Erlangung von Daten dritter Personen, die nicht in einem Beschäftigungsverhältnis zu ihr stünden, sei weder von der Prüfungsverfügung noch von § 3 Abs. 1 SchwarzArbG gedeckt. Zudem seien die Daten nicht freiwillig herausgegeben worden. 15

Ihrer Mitwirkung entsprechend der Verfügung vom 24.11.2009 bedürfe es nicht, weil die Prüfung, soweit sie selbst betroffen sei, ohne Beanstandungen geblieben sei. Mit der Beendigung der Prüfung seien die Daten unverzüglich zu löschen. Ansonsten unterlägen sie einem Beweisverwertungsverbot. 16

Mit Einspruchsentscheidung vom 03.03.2010 wies der Beklagte die Einsprüche gegen die Prüfungsverfügung vom 13.11.2009 und die Verfügung vom 24.11.2009 als unbegründet zurück. Dazu führte er aus: 17

Die Prüfungsverfügung vom 13.11.2009 sei rechtmäßig, die Regelungen des § 196 AO und der §§ 193 ff. AO seien nicht anzuwenden. Kontrollen nach dem SchwarzArbG gehörten nicht zu Außenprüfungen der §§ 193 ff. AO, denn sie dienten nicht der Ermittlung steuerlicher Sachverhalte. Steuerliche Gesichtspunkte spielten nur am Rande, nämlich für gelegentliche Kontrollmitteilungen gegenüber Landesfinanzbehörden eine Rolle. Nach § 4 Abs. 1 18

SchwarzArbG in Verbindung mit § 2 Abs. 1 SchwarzArbG seien die Zollbehörden befugt, Geschäftsräume der Arbeitgeber oder Auftraggeber von Dienst- oder Werkleistungen zu betreten und dort Einsicht in Geschäftsunterlagen zu nehmen, aus denen Umfang, Art und Dauer von Beschäftigungsverhältnissen hervorgehen oder abgeleitet werden könnten. Diese Befugnisse entsprächen denen über eine Nachschau nach § 210 AO oder § 27b des Umsatzsteuergesetzes – UStG . Eine Nachschau sei keine Außenprüfung im Sinne der §§ 193 ff. AO. Vielmehr ergebe sich aus § 210 Abs. 4 AO, dass ohne vorherige Prüfungsanordnung nach § 196 AO zu einer Außenprüfung übergegangen werden könne, wenn die Feststellungen hierzu Anlass gäben.

Zudem widerspreche auch der mit einer Kontrolle nach dem SchwarzArbG zu erreichende Zweck einer entsprechenden Geltung der §§ 193 ff. AO. Eine Vorankündigung liefe dem Überprüfungszweck, Verstöße aufzudecken, zuwider. Dementsprechend enthalte das SchwarzArbG keine Bestimmung, dass die Anordnung einer Kontrolle schriftlich zu verfügen sei. 19

Die Prüfungsverfügung sei als Verwaltungsakt auch hinreichend bestimmt und in ordnungsgemäßer Form erlassen worden. 20

Dass die streitbefangenen Daten nur Daten fremder Dritter seien, die nicht in einem Beschäftigungsverhältnis zur Klägerin stünden, könne ohne deren Auswertung weder bestätigt noch widerlegt werden. 21

Nach § 4 Abs. 1 SchwarzArbG in Verbindung mit § 2 SchwarzArbG sei er auch befugt gewesen, die auf einem USB-Stick übergebenen und später auf eine CD kopierten Daten zu prüfen. Ihm sei nämlich in den Räumen von Auftraggebern von Dienst- oder Werkleistungen Einsicht in Geschäftsunterlagen zu geben, aus denen Umfang, Art oder Dauer von Beschäftigungsverhältnissen hervorgingen oder abgeleitet werden könnten. Dabei sei der Begriff des Beschäftigungsverhältnisses nicht eng auszulegen. Die Klägerin erteile den angeschlossenen Taxifahrern Fahraufträge. Jeder angeschlossene Fahrer verfüge nämlich über eine PIN, aus der die Klägerin entnehmen könne, welcher Fahrer zu einer bestimmten Zeit für welches Unternehmen welchen Wagen fahre. Damit sei eine Überprüfung der Beschäftigungsdauer und der -zeiten der Fahrer möglich. 22

Aufgrund der genannten Vorschriften sei die Klägerin auch zur Herausgabe der nach § 5 Abs. 3 SchwarzArbG aufzubereitenden Daten verpflichtet. 23

Die Datenerhebung decke sich auch mit der Prüfungsanordnung. Zwar beschränke sich die Prüfungsanordnung zunächst nur auf die in ihr genannten Daten, lasse aber eine weitere Prüfungshandlung und die Prüfung weiterer Geschäftsunterlagen zu, wenn diese aufgrund der Feststellungen des Prüfungsbeamten vor Ort notwendig seien. Diese Vorgehensweise sei durch §§ 4 und 5 SchwarzArbG gedeckt. 24

Dass er eine Kopie der Daten habe fertigen lassen, sei nicht zu beanstanden, da die Klägerin dann ihren Datenträger habe zurückerhalten können. 25

Eine Vernichtung der Daten komme erst nach Abschluss der Prüfung in Betracht, wobei die Prüfung erst mit Feststellung des Prüfungsergebnisses, dem Abschluss oder Abbruch der Prüfungshandlungen beendet sei. Das sei hier noch nicht der Fall, da eine Auswertung der Daten noch ausstehe und ohne deren Auswertung eine Feststellung des Prüfungsergebnisses nicht möglich sei. 26

27

Daher sei auch die Verfügung vom 24.11.2009 zu Recht ergangen und notwendig, um die Prüfung abzuschließen. Die Daten seien nämlich für die Zollverwaltung nicht lesbar.

Mit ihrer fristgerecht erhobenen Klage verfolgt die Klägerin ihr Begehren weiter und trägt vor: Sie vermittle nur Fahrten nach festgelegten Regeln. Eine Anmeldung einer Taxe im System sei nicht mit deren Betriebsbereitschaft zur Annahme von Fahraufträgen gleichzusetzen, da die Taxe auch eigene Kunden des jeweiligen Taxiunternehmens befördern könne. Mit der Anmeldung im System könne sie die Taxe nur jederzeit orten und bei einem Hilferuf etwa die Polizei verständigen. Sie stelle nur eine Plattform zur Verfügung, in der Nachfrage und Angebote nach Taxifahrten zusammengebracht würden. Die Annahme der Angebote liege allein im Ermessen des jeweiligen Taxiunternehmens, dessen Auftraggeber nur die jeweiligen Kunden seien. Auftraggeber im Sinne des SchwarzArbG unterschieden sich von Arbeitgebern nur dadurch, dass sie keine Arbeitnehmer beschäftigten, sondern einzelne Aufträge vergäben. 28

Dem jeweiligen Genossen oder Teilnehmer oder deren Fahrern sei die Annahme von Aufträgen freigestellt. Sie seien nicht weisungsgebunden, sondern müssten nur mit den Sperren rechnen. Ohne diese Sperren bestünde die Gefahr, dass Fahraufträge für kurze Strecken abgelehnt würden. 29

Die freie Entscheidung über die Annahme eines Auftrags gebe es auch bei Nutzung des automatischen Buchungssystems, denn damit werde nur gewährleistet, dass eine Taxe am gewünschten Ort zur gewünschten Zeit eintreffen werde. Ob die Fahrt tatsächlich stattfinde, entscheide dann der Taxifahrer allein. 30

Etwaige Disziplinarmaßnahmen könnten, da auf vertraglicher Grundlage beruhend, nur gegenüber Genossen oder Mitgliedern ergehen. 31

Ihre Tätigkeit rechne sie nur über ihre Mitgliedsbeiträge ab, nicht über Vermittlungsentgelte. 32

Auch aus ihrem Internetauftritt ergebe sich nicht, dass sie Auftraggeberin sei, denn der Internetauftritt sei nur an potentielle Fahrgäste gerichtet, denen es regelmäßig nur darauf ankomme, schnell und zuverlässig eine Taxe zu erhalten und die die tatsächliche rechtliche Gestaltung nicht interessierten. 33

Sie habe die Daten auch nicht freiwillig herausgegeben, sondern sei dazu nur durch Täuschung und Druck gebracht worden. 34

Ihre Angestellten seien nur Funkerinnen oder Mitarbeiter der Verwaltung, an deren Prüfung der Beklagte tatsächlich nicht interessiert gewesen sei, so dass die Prüfung insoweit als abgebrochen anzusehen sei. 35

Die vom Beklagten rechtswidrig erlangten Daten enthielten weder Informationen über Art, Dauer, Umfang und Vergütung von Arbeits- und Auftragsverhältnissen, noch könnten sie daraus hergeleitet werden. Die Daten enthielten nur Informationen über angemeldete Fahrzeuge. Jeder Genosse oder Teilnehmer erhalte für sich und für seine Fahrer jeweils eine Karte mit einer nur für interne Zwecke verwendeten PIN, auf der ein Bild des Karteninhabers aufgedruckt sei. Zu Beginn seiner Tätigkeit melde sich der jeweilige Fahrer mit der PIN bei ihr an, und zwar nur durch Eingabe der PIN und ohne elektronische Abfrage über die Karte. Daher könne sie nicht feststellen, welche Person die PIN genutzt habe. So sei es durchaus möglich, dass sich Fahrer mit einer PIN anmeldeten, die ihnen nicht zugeordnet sei. Die PIN sei nur einem Fahrzeug und einer Mobilfunknummer zugeordnet, so dass nur feststellbar sei, 36

welchem Fahrzeug eine Fahrt vermittelt worden sei. Wer die Fahrt tatsächlich vorgenommen habe, könne nur der jeweilige Genosse oder Teilnehmer angeben.

Selbst wenn sie verpflichtet wäre, die Daten lesbar zu machen, stünden dieser Mitwirkungspflicht schutzwürdige Interessen ihrerseits entgegen, denn ihre Genossen und die Teilnehmer seien an der Geheimhaltung interessiert. Nur mit deren Zustimmung dürfe sie die Daten weitergeben. 37

Werde der Beklagte nach Auswertung der Daten an Genossen oder Teilnehmer herantreten, werde ihre Existenz ernsthaft gefährdet. Ihre Genossen würden - wie ihr schon angekündigt - jedenfalls zu einem erheblichen Teil ihre Geschäftsbeziehungen zu ihr abbrechen, wozu sie auch berechtigt seien. Diese Verluste könne sie nicht auffangen. 38

Ein öffentliches Interesse an ihrer Mitwirkung bestehe nur soweit, als sie zur Mitwirkung verpflichtet sei. Dies sei aber nicht der Fall. 39

Die Klägerin beantragt, 40

die mündliche Aufforderung des Beklagten vom 13.11.2009, ihm die Daten der EDV-Anlage der Klägerin zur Prüfung nach dem SchwarzArbG zu überlassen, 41

und die Verfügung des Beklagten vom 24.11.2009, beide in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 03.03.2010 aufzuheben und die auf einem Datenträger kopierten Daten zu löschen, 42

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 43

Der Beklagte beantragt, 44

die Klage abzuweisen, 45

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 46

Zur Begründung verweist er auf seine Einspruchsentscheidung und führt ergänzend aus: Die Klägerin sei Auftraggeberin der Fahrten. Auch bestünden keine Anhaltspunkte dafür, dass Taxifahrer die von der Klägerin vermittelte Beförderung ablehnen dürften. Vielmehr zeige der Internetauftritt der Klägerin, dass sie Taxen verbindlich zusage, über Preise bestimme und sogar Rechnungen erstellen könne. Dies sei nur möglich, wenn die Klägerin ein Gestaltungsrecht auf den Beförderungsvertrag habe. 47

Der maßgebende Einfluss der Klägerin auf die Beförderungspflicht ergebe sich auch aus den vereinbarten Pflichten ihren Genossen und Teilnehmer und der bei diesen angestellten Fahrern. 48

Selbst wenn aus den PIN der Fahrer nicht sicher auf den Einsatz der jeweiligen Fahrer geschlossen werden könne, wäre dem nur im Rahmen der Auswertung nachzugehen, ohne dass die Auswertung dadurch unzulässig werde. 49

Auf die Freiwilligkeit der Herausgabe von Daten komme es beim SchwarzArbG nicht an. 50

Ein schutzwürdiges Geheimhaltungsbedürfnis der Klägerin sei nicht erkennbar, zumal nicht benötigte Daten nach Prüfung und Auswertung zu löschen seien. 51

Entscheidungsgründe: 52

Die Klage ist unbegründet. 53

Der Beklagte hat mit seiner mündlichen Verfügung vom 13.11.2009 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 03.03.2010 von der Klägerin zu Recht die Überlassung bestimmter Daten ihrer EDV-Anlage zur Prüfung nach dem SchwarzArbG und mit Verfügung vom 24.11.2009 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 03.03.2010 deren Lesbarmachung verlangt. Die Klägerin wird dadurch nicht in ihren Rechten verletzt, § 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung – FGO . 54

1. Die Klägerin war verpflichtet, dem Beklagten auf die diesbezügliche mündliche Verfügung seines Beamten X die in ihrer EDV-Anlage erfassten Daten zu den An- und Abmeldungen der Fahrer und der zugehörigen Taxiunternehmen sowie zu den erteilten Fahraufträgen zur Verfügung zu stellen. 55

Nach § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 SchwarzArbG prüfen die Behörden der Zollverwaltung u.a., ob aufgrund der Dienst- oder Werkleistungen Sozialleistungen nach dem Sozialgesetzbuch Zweites und Drittes Buch (SGB II und III) oder Leistungen nach dem Altersteilzeitgesetz zu Unrecht bezogen werden oder wurden. Dazu sind die Behörden der Zollverwaltung nach § 4 Abs. 1 SchwarzArbG befugt, Geschäftsräume des Arbeitgebers und Auftraggebers von Dienst- oder Werkleistungen während der Geschäftszeiten zu betreten und dort Einsicht in Geschäftsunterlagen zu nehmen, aus denen Umfang, Art oder Dauer von Beschäftigungsverhältnissen hervorgehen oder abgeleitet werden können. 56

Nach § 5 Abs. 1 Satz 1 SchwarzArbG haben Auftraggeber, die bei einer Prüfung nach § 2 Abs. 1 SchwarzArbG angetroffen werden, die Prüfung zu dulden und dabei mitzuwirken, insbesondere für die Prüfung erhebliche Auskünfte zu erteilen und die in § 4 SchwarzArbG genannten Unterlagen vorzulegen. 57

Nach § 5 Abs. 3 Satz 1 und 2 SchwarzArbG hat der Auftraggeber in Datenverarbeitungsanlagen gespeicherte Daten auszusondern und den Zollbehörden auf deren Verlangen auf automatisiert verarbeitbaren Datenträgern oder Listen zu übermitteln bzw. automatisiert verarbeitbare Datenträger oder Datenlisten ungesondert zur Verfügung zu stellen. 58

Der Beklagte hat nach diesen Bestimmungen zu Recht von der Klägerin die Herausgabe der streitigen Daten verlangt. Seine dazu erlassene Prüfungsverfügung vom 13.11.2009 begegnet keinen rechtlichen Bedenken. 59

Entgegen der Auffassung der Klägerin ist der bei steuerlichen Außenprüfungen geltende § 196 AO für die Anordnung einer Prüfung nach dem SchwarzArbG nicht anzuwenden. Die Prüfung nach dem SchwarzArbG ist keine Außenprüfung, denn sie dient nicht unmittelbar der Ermittlung steuerlicher Sachverhalte. Zu diesen Sachverhalten werden nur gelegentlich der Prüfung vom Beklagten den insoweit zuständigen Landesfinanzbehörden Verdachtsmomente mitgeteilt, §§ 2 Abs. 1 Satz 2, 6 Abs. 1, Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 SchwarzArbG. Vielmehr entsprechen die Prüfungen nach dem SchwarzArbG der Nachschau im Steuerrecht, wie sie in § 210 AO oder in § 27b UStG geregelt sind. Derartige Maßnahmen sind aber keine Außenprüfungen, wie § 210 Abs. 4 AO zeigt, der den Übergang zur Außenprüfung ohne Prüfungsanordnung zulässt. Zudem widerspräche die Anwendung des § 196 AO in Verbindung mit § 22 SchwarzArbG dem Zweck der Prüfungen nach dem SchwarzArbG, der in der Aufdeckung von verheimlichten Verstößen besteht, die bei einer Ankündigung der Prüfung gemäß § 197 AO regelmäßig weiter unentdeckt bleiben würden (s. FG Berlin-Brandenburg Urteil v. 04.11.2009, 7 K 7024/07, EFG 2010, 463 ff. m.w.N.). 60

Weitere Gründe, die gegen die Rechtmäßigkeit der Prüfungsverfügung sprechen, sind weder vorgetragen worden noch sonst ersichtlich gewesen. 61

Bei den Daten, deren Übergabe der Beklagte verlangt hat, handelt es sich um Geschäftsunterlagen, aus denen Umfang, Art oder Dauer von Beschäftigungsverhältnissen hervorgehen oder abgeleitet werden können. Ihnen können nämlich die An- und Abmeldezeiten der Fahrer der der Klägerin angeschlossenen Taxiunternehmen und die erteilten Fahraufträge entnommen werden. Daraus kann auf den Betrieb einer Taxe durch ein der Klägerin angeschlossenes Unternehmen und den dabei eingesetzten Fahrer sowie die ihm von der Klägerin zugeteilten Fahraufträge geschlossen werden. Dem steht nicht entgegen, dass die damit möglichen Schlüsse in bestimmten Fällen unzutreffend sind, weil sich Fahrer oder der Klägerin angeschlossene Unternehmen nicht an die vereinbarten Regelungen gehalten haben, indem sie sich trotz Zuteilung einer persönlichen PIN durch eine mit dem Foto des Fahrers versehene Karte unter falschem Namen angemeldet haben. Würde Derartiges substantiiert behauptet, wäre dem im Rahmen der Auswertung nachzugehen. Gleiches gilt hinsichtlich der Daten des Probebetriebs, da dadurch die Aussagekraft der im Echtbetrieb verwendeten Daten nicht beeinträchtigt wird. 62

Die Klägerin war auch Auftraggeber im Sinne der §§ 3 bis 5 SchwarzArbG. 63

Auftraggeber im Sinne dieser Vorschriften sind diejenigen, die den Auftrag für das Tätigwerden der selbständig tätigen Personen, hier der Taxiunternehmer (ggf. vertreten durch ihre Fahrer) erteilen. Dazu gehört auch die Klägerin. Insoweit kommt es nicht darauf an, ob die Klägerin gegenüber dem jeweiligen Fahrgast zur Beförderung verpflichtet ist, sondern nur darauf, dass sie in aller Regel dessen Beförderung durch ein ihr angeschlossenes Unternehmen in Gang setzt. 64

Der Betrieb von Taxen ist eine entgeltliche und geschäftsmäßige Personenbeförderung im Sinne des § 1 Abs. 1 des Personenbeförderungsgesetzes PBefG in der Form des Gelegenheitsverkehrs nach §§ 46 Abs. 1 Nr. 2, 47 PBefG. Dieser Verkehr unterliegt der Betriebs- und Beförderungspflicht, §§ 21, 22 PBefG. Aufgrund der Beförderungspflicht ist ein Taxiunternehmen immer dann zur Beförderung verpflichtet, wenn die Beförderungsbedingungen eingehalten werden und die Beförderung mit dem eingesetzten Taxi möglich ist, § 22 Nrn. 1 und 2 PBefG, § 13 der Verordnung über den Betrieb von Kraftfahrtunternehmen im Personenverkehr BOKraft . Dass die Beförderungspflicht für Taxen nach § 47 Abs. 4 PBefG nur im Rahmen des Pflichtfahrbereichs gilt, spricht nicht gegen eine Beförderungspflicht der Taxen für einen überwiegenden Teil ihrer Fahrten. 65

Unter Berücksichtigung dieser besonderen Rechtslage und der weiteren Bestimmungen der Klägerin in ihrer Satzung, der Disziplinar- und der Fahr- und Vermittlungsordnung stellt der von der Zentrale der Klägerin gegebene Fahrauftrag eine faktisch bindende Weisung dar, diesen auch zu erfüllen. Die Ablehnung oder Nichtannahme von Fahraufträgen führt nämlich zu empfindlichen zeitbezogenen Vermittlungssperren, da deren Bemessung sicherstellen soll, dass die Fahrgäste nach Mitteilung ihres Beförderungswunsches schnell und zuverlässig eine Taxe erhalten. Andererseits können die Taxiunternehmen (ggf. vertreten durch ihre Fahrer) die Beförderung der Fahrgäste regelmäßig nicht ablehnen, da Gründe, eine der Beförderungspflicht unterliegende Beförderung ablehnen zu dürfen, nur in Ausnahmefällen gegeben sind. Zudem ist davon auszugehen, dass Fahrgästen, die sich mit einem der Beförderungspflicht unterliegenden Auftrag an die Klägerin wenden, regelmäßig das tätig werdende Taxiunternehmen gleichgültig ist. Sie sind nur an der schnellen und zuverlässigen Erledigung ihres Beförderungswunsches interessiert. 66

67

Die sich daraus ergebende Bindung an den Fahrauftrag der Klägerin wäre bei einer anderen Organisation der Auftragsvergabe durch die Zentrale der Klägerin, bei der den Taxiunternehmern oder ihren Fahrern ein wesentlich weiterer Ermessensspielraum bei der Annahme von Fahraufträgen eingeräumt würde, nicht geeignet, eine schnelle und zuverlässige Erledigung der von den Fahrgästen geäußerten Beförderungswünsche sicherzustellen. Hieran aber besteht ein gemeinsames Interesse der in der Klägerin zusammengeschlossenen Genossen und der Teilnehmer der Klägerin.

Für eine Beschränkung des Begriffs des Auftraggebers auf die Besteller von Dienst- oder Werkleistungen nach den §§ 611 ff. und 631 ff. BGB, die selbst keine Arbeitgeber sind, ist schon nach dem gesetzlichen Wortlaut kein Raum, da das BGB diese Personen nur bei Geschäftsbesorgungsverträgen nach den §§ 675 ff. BGB als Auftraggeber bezeichnet (so aber Wamers in Fehn, Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz 1. Aufl. 2006 § 3 Rz. 16). 68

Vielmehr räumen die §§ 2 ff. SchwarzArbG den Zollbehörden umfassende Kontroll- und Ermittlungsbefugnisse ein, mit dem der in § 1 Abs. 1 SchwarzArbG genannte Gesetzeszweck, die Intensivierung der Bekämpfung der Schwarzarbeit, erreicht werden soll. Die Erfüllung dieser Aufgabe kann nicht von der Gestalt zivilrechtlicher Rechtsbeziehung abhängen, sondern muss hinsichtlich des durch das Gesetz verpflichteten Auftraggebers daran anknüpfen, dass dieser das entgeltliche Tätigwerden von Selbständigen bewirkt. 69

Für diese Auslegung spricht auch der Gang der Gesetzgebung. Eine Verpflichtung auch der Auftraggeber kannten die bis zum 31.07.2004 geltenden §§ 304 bis 308 SGB III nur insoweit, als Auftraggeber von Selbständigen Arbeitgebern gleichgestellt wurden, die juristische Personen oder im Handelsregister eingetragen waren (§ 305 Abs. 2 SGB III aF.). Das zum 01.08.2004 in Kraft getretene SchwarzArbG hingegen befreite den Begriff des Auftraggebers von den bisherigen Beschränkungen, so dass jede Person, die das entgeltliche Tätigwerden einer selbständig tätigen Person bewirkt, als Auftraggeber anzusehen ist. 70

Eine andere Auslegung ergibt sich auch nicht aus § 4 Abs. 3 SchwarzArbG, denn diese Bestimmung enthält nur eine Sonderregelung für Auftraggeber, die nicht Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes sind. 71

Dass die Klägerin dem Beklagten nicht ausgesonderte Daten, sondern den Inhalt ihres Servers überlassen hat, ist unter Berücksichtigung der Regelung des § 5 Abs. 3 Satz 2 SchwarzArbG nicht zu beanstanden, zumal der Beklagte die nicht benötigten Daten nach § 5 Abs. 3 Satz 3 SchwarzArbG mit der Auswertung zu trennen und zu löschen hat. 72

Im Streitfall gibt es auch keine Anhaltspunkte dafür, dass der Beklagte von seiner Befugnis nach § 4 Abs. 1 SchwarzArbG, die ihm einen Ermessensspielraum einräumt, in einer der gerichtlichen Überprüfung nach § 102 FGO nicht standhaltenden Weise Gebrauch gemacht hat. 73

Aufgrund der dem Beklagten durch die Überprüfung der Taxistände bekannt gewordenen Informationen, die auch stichprobenweise bei der Klägerin bestätigt werden konnten, durfte er die weitere Überprüfung auf die von ihm angeforderten Daten erweitern. 74

Insbesondere stehen der rechtmäßigen Anforderung von Daten durch den Beklagten keine schutzwürdigen Interessen der Klägerin auf Nichtauswertung der erhaltenen Daten entgegen. 75

2. Die Klägerin ist nach § 147 Abs. 5 AO in Verbindung mit § 22 SchwarzArbG verpflichtet, die für die Zollverwaltung nicht lesbaren Daten lesbar zu machen. Der umfassende Verweis 76

auf die Vorschriften der AO in § 22 SchwarzArbG beinhaltet nicht nur bloßes Verwaltungsverfahrensrecht, sondern die entsprechende Anwendung der Mitwirkungspflichten von Steuerpflichtigen, wie dies in § 147 Abs. 5 AO für die Aufbewahrung elektronischer Dokumente der Buchführung vorgesehen ist.

3. Ebenso wenig begegnet die in der Verfügung vom 24.11.2009 gemäß § 332 Abs. 1 Satz 1 AO angedrohte Ersatzvornahme nach § 330 Abs. 1 AO rechtlichen Bedenken. Die Verfügung vom 24.11.2009 ist ein auf eine Handlung, das Lesbarmachen, gerichteter Verwaltungsakt, der mit Zwangsmitteln durchgesetzt werden kann, § 328 Abs. 1 AO. 77

Zu den dazu möglichen Zwangsmitteln gehört auch die Ersatzvornahme nach § 330 Abs. 1 AO, da das Lesbarmachen der einschlägigen Daten auch durch Dritte erfolgen kann, mithin eine vertretbare Handlung darstellt. Sie stellt auch die die Klägerin und die Allgemeinheit am wenigsten belastende Maßnahme im Sinne des § 328 Abs. 2 AO dar, denn sie führt unmittelbar zum gewünschten Erfolg, dem Lesbarmachen der Daten, wenn auch auf Kosten der Klägerin. Diese Kosten hätte die Klägerin ohnehin nach § 147 Abs. 5 AO zu tragen, wenn sie selbst das Lesbarmachen besorgen würde. 78

Im Streitfall sind weder hinsichtlich der Androhung des Zwangsmittels noch der Auswahl der Ersatzvornahme als des ausgewählten Zwangsmittels, die im Ermessen des Beklagten stehen, nach § 102 FGO zu berücksichtigende Ermessensfehler erkennbar. Vielmehr ist das angedrohte Zwangsmittel erforderlich und verhältnismäßig, um das erstrebte Ziel, die zu Recht erhaltenen Daten lesbar zu machen, möglichst rasch verwirklichen zu können. 79

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO, die Zulassung der Revision aus § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO. 80

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE