
Datum: 30.01.2012
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: Einzelrichter des 4. Senats
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 4 K 2256/11 Z
ECLI: ECLI:DE:FGD:2012:0130.4K2256.11Z.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.
Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand:

- 1
- 2 Am 07.01.2011 führten Beamte des Beklagten – Finanzkontrolle Schwarzarbeit (FKS) – u.a. aufgrund eines anonymen Hinweises eine Kontrolle in den Räumen der Klägerin durch und stellten sowohl bei Personen, die bei der Klägerin beschäftigt waren, als auch bei den zahlreich anwesenden, nach Angaben selbständigen Prostituierten arbeits- und sozialversicherungsrechtliche Auffälligkeiten und Unregelmäßigkeiten fest, aufgrund derer Anzeigen erstattet und Kontrollmitteilungen erstellt wurden.
- 3 Am 04.04.2011 rief ein Beamter der FKS bei der Klägerin an, um einen Termin für eine Prüfung der Geschäftsunterlagen abzusprechen. Nach Zusage eines Rückrufs rief der Prozessvertreter der Klägerin zurück und bat um Erläuterung der geforderten Unterlagen. Mit Schreiben vom 05.04.2011 verlangte die Klägerin durch ihren Prozessvertreter eine begründete Prüfungsanordnung mit Angabe der Prüfungsumfangs und -zeitraums.
- 4 Nach einem erläuternden Schreiben des Beklagten vom 11.04.2011 schlug die Klägerin vor, die Prüfung am 27.04.2011 um 12 Uhr in den Räumen ihres Steuerberaters in D vorzunehmen. Der Beklagte sagte den Termin ab und schlug einen neuen Termin vom 2. bis zum 04.05.2011 vor. Die Klägerin wählte als neuen Termin den 03.05.2011 um 12 Uhr in den gleichen Räumen. Der Beklagte bestätigte diesen Termin.
- 5 Als Beamte des Beklagten am 02.05.2011 den Prozessvertreter der Klägerin um eine Vollmacht für die Einsichtnahme in die Geschäftsunterlagen beim Steuerberater baten, lehnte

dieser ab und legte Einspruch gegen die mündliche Prüfungsanordnung vom 04.04.2011 ein.

Mit Schreiben vom 17.05.2011, am 23.05.2011 zur Post gegeben, half der Beklagte dem Einspruch ab, übersandte aber die Prüfungsverfügung vom 18.05.2011 der Sozietät ihrer damaligen Bevollmächtigten, zu denen auch ihr Prozessvertreter gehörte. Weiter bat er um Terminabsprache bis zum 31.05.2011 und gab an, der Prüfungszeitraum beginne am 01.01.2009.

In der schriftlichen Prüfungsverfügung vom 18.05.2011 teilte der Beklagte der Klägerin mit, nach §§ 2 ff. des Gesetzes zur Bekämpfung der Schwarzarbeit und illegalen Beschäftigung (Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz – SchwarzArbG –) werde bei ihr eine Prüfung durchgeführt, bei der sich die Prüfer durch Dienstaussweis auswiesen. Er prüfe nach § 2 SchwarzArbG, ob die sich aus den Dienst- oder Werkleistungen ergebenden Pflichten nach § 28a des 4. Buchs des Sozialgesetzbuchs (SGB IV) erfüllt würden und erfüllt worden seien, ob aufgrund der Dienst- oder Werkleistungen Sozialleistungen nach dem 2. und 3. Buch des Sozialgesetzbuchs (SGB II und III) oder Leistungen nach dem Altersteilzeitgesetz zu Unrecht bezogen würden oder bezogen worden seien. Weiter werde geprüft, ob die Angaben des Arbeitgebers, die für Sozialleistungen nach SGB III erheblich seien, zutreffend bescheinigt worden seien und Ausländer nicht entgegen § 284 Abs. 1 SGB III oder § 4 Abs. 3 Satz 1 Aufenthaltsgesetz und nicht zu ungünstigeren Bedingungen als vergleichbare deutsche Arbeitnehmer beschäftigt oder entgegen § 4 Abs. 3 Sätze 1 und 2 Aufenthaltsgesetz mit entgeltlichen Dienst- oder Werkleistungen beauftragt würden oder worden seien. Zudem werde zur Erfüllung der Mitteilungspflicht nach § 6 Abs. 1 Satz 1, Abs. 3 Nr. 4 SchwarzArbG geprüft, ob Anhaltspunkte dafür bestünden, dass Steuerpflichtige den aus den Dienst- oder Werkleistungen ergebenden steuerlichen Pflichten nicht nachgekommen seien.

Diese Daten würden beim Auftraggeber/Arbeitgeber, dessen Mitarbeitern und bei Dritten erhoben. Die Prüfung der Unterlagen und Dateien erfolge vor Ort beim Auftraggeber/Arbeitgeber durch seine Prüfer. Diese könnten auch die Herausgabe der Unterlagen an ihn zur Prüfung verlangen.

Dagegen legte die Klägerin fristgerecht Einspruch ein und trug zur Begründung vor, eine formell wirksame Bekanntgabe an ihren Prozessvertreter sei nicht erfolgt. Dieser habe nämlich keine Empfangsvollmacht gehabt. Zudem fehle ein Prüfungszeitraum, eine konkrete Benennung der Steuerarten und die Angabe eines Prüfungsbeginns.

Mit Einspruchsentscheidung vom 14.06.2011 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück. Zur Begründung führte er aus: Die Behörden der Zollverwaltung dürften gemäß § 2 Abs. 1 SchwarzArbG die in der Prüfungsanordnung vom 18.05.2011 bezeichneten Sachverhalte prüfen.

Zur Durchführung der Prüfung sei er gemäß § 3 Abs. 1 SchwarzArbG befugt, Geschäftsräume und Grundstücke des Arbeitgebers und des Auftraggebers von selbständig tätigen Personen während der Arbeitszeit der dort tätigen Personen zu betreten und dabei von diesen Auskünfte hinsichtlich ihrer Beschäftigungsverhältnisse oder ihrer Tätigkeiten einzuholen.

Er sei auch berechtigt, Einsicht in mitgeführte Unterlagen zu nehmen, von denen anzunehmen ist, dass aus ihnen Umfang, Art oder Dauer der Beschäftigungsverhältnisse oder Tätigkeiten hervorgehen.

6

7

8

9

10

11

12

13

Er dürfte ferner die Personalien der tätigen Personen überprüfen. Er könnte sie hierzu anhalten, nach ihren Personalien befragen und verlangen, dass mitgeführte Ausweispapiere zur Prüfung ausgehändigt würden.

Weiter dürfe er zur Durchführung der Prüfung nach § 4 Abs. 1 SchwarzArbG
Geschäftsräume und Grundstücke des Arbeitgebers und Auftraggebers von Dienst- oder
Werkleistungen während der Geschäftszeit betreten und dort Einsicht in die Lohn- und
Meldeunterlagen, Bücher und andere Geschäftsunterlagen nehmen, aus denen Umfang, Art
oder Dauer von Beschäftigungsverhältnissen hervorgehen oder abgeleitet werden könnten. 14

Er sei ermächtigt, Einsicht in Unterlagen zu nehmen, aus denen die Vergütung der Dienst
oder Werkleistungen hervorgehe, die in Auftrag gegeben worden seien. 15

Gemäß § 5 Abs. 1 SchwarzArbG hätten die Arbeitgeber, Arbeitnehmer, Auftraggeber und
Dritte, die bei der Prüfung angetroffen würden, die Prüfung zu dulden und dabei mitzuwirken.
Hierunter falle insbesondere die Erteilung von für die Prüfung erheblichen Auskünften und die
Vorlage der o.g. Unterlagen. Auch haben die Klägerin das Betreten der Grundstücke und
Geschäftsräume zu dulden. 16

Nach § 22 SchwarzArbG seien zwar, soweit dieses Gesetz nichts anderes bestimme, die
Vorschriften der Abgabenordnung (AO) sinngemäß für das Verwaltungsverfahren der
Behörden der Zollverwaltung nach diesem Gesetz anzuwenden. Die Prüfung nach dem
SchwarzArbG stelle jedoch keine Außenprüfung im Sinne der AO dar. Eine Außenprüfung sei
nur die besonders angeordnete, in der Regel umfassende Ermittlung der tatsächlichen und
rechtlichen Verhältnisse, die für die Besteuerung und für die Bemessung der Steuern
maßgebend sind. Die Prüfungen nach § 2 SchwarzArbG dienten nicht unmittelbar dazu,
steuerliche Sachverhalte zu ermitteln, wie sich aus dem Prüfungskatalog in § 2 SchwarzArbG
ergebe. Daher seien die Vorschriften der AO über die Anordnung einer Außenprüfung mit den
dort genannten Formerfordernissen nicht anzuwenden. 17

Dass keine konkrete Benennung der Steuerarten sowie keine genaue Bestimmung des
Prüfungsumfanges erfolgt sei, sei nicht zu beanstanden. 18

Den von der Klägerin für den 03.05.2011 vorgeschlagenen Prüfungsbeginn habe er bestätigt
und aufgrund der schriftlich nachgereichten Prüfungsanordnung Gelegenheit zu einer neuen
Terminabstimmung gegeben. 19

Zwischen Bekanntgabe und Durchführung der Prüfung sei keine Frist einzuhalten. Vielmehr
könne die Prüfung unmittelbar nach Bekanntgabe der Prüfungsanordnung erfolgen. 20

Eine Prüfungsanordnung nach § 2 SchwarzArbG könne auch mündlich ergehen. Ein
mündlicher Verwaltungsakt sei schriftlich zu bestätigen, wenn hieran ein berechtigtes
Interesse besteht und der Betroffene dies unverzüglich verlange. Hier sei mit der
Übersendung der schriftlichen Prüfungsverfügung lediglich diesem Bestätigungsbegehren
nachgekommen worden. 21

Die Prüfungsverfügung sei als belastender Verwaltungsakt i.S. des § 118 AO hinreichend
bestimmt gewesen. 22

Die erbetene Vollmacht habe nur zur Absicherung des Steuerberaters gedient, dass er
gegebenenfalls prüfungsrelevante Unterlagen herausgeben dürfe. 23

Gründe, die einen Verzicht auf die Durchführung der Prüfung rechtfertigen würden, seien nicht vorgetragen worden.

Mit ihrer fristgerecht erhobenen Klage verfolgt die Klägerin ihr Begehren weiter und trägt ergänzend vor, mit der Abhilfeentscheidung vom 17.05.2011 habe der Beklagte eine endgültige Regelung zur Rechtswidrigkeit der vorangegangenen Prüfungsanordnung getroffen. 25

Die Prüfungsanordnung vom 18.05.2011 sei ebenfalls evident fehlerhaft, denn sie benenne weder die relevanten Steuerarten, noch einen Prüfungszeitraum und einen Prüfungsbeginn. 26

Die Klägerin beantragt, 27

die Prüfungsanordnung vom 18.05.2011 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 14.06.2011 aufzuheben. 28

Der Beklagte beantragt, 29

die Klage abzuweisen, 30

und verweist zur Begründung auf seine Einspruchsentscheidung. 31

Entscheidungsgründe: 32

Die Klage ist unbegründet. 33

Der Beklagte hat die Prüfungsanordnung vom 18.05.2011 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 14.06.2011 zu Recht erlassen. Die Klägerin wird dadurch nicht in ihren Rechten verletzt, § 100 Abs. 1 Satz 1 FGO. 34

Die Prüfungsanordnung wurde der Klägerin vom Beklagten zutreffend durch Übersendung an ihren Prozessvertreter bekannt gegeben, denn wenn sich wie im Streitfall der Prozessbevollmächtigte der Klägerin für die Klägerin bestellt, soll sich der Beklagte an den Bevollmächtigten wenden, § 80 Abs. 3 Satz 1 AO. Damit ist die Bekanntgabe eines Verwaltungsakts wie einer Prüfungsanordnung an einen Bevollmächtigten, die nach § 122 Abs. 1 Satz 3 AO im Ermessen des Beklagten steht, nicht zu beanstanden. 35

Sofern die Klägerin behauptet, ihr Prozessbevollmächtigter habe keine Empfangsvollmacht gehabt, ist dieser Umstand unbeachtlich, denn die mit dem Auftreten des Prozessvertreters der Klägerin erkennbare Bevollmächtigung ermächtigt zu allen das Verwaltungsverfahren betreffenden Verfahrenshandlungen, § 80 Abs. 1 Satz 2 1. Halbsatz AO. Dazu gehört im Streitfall auch die Entgegennahme von Prüfungsanordnungen, zumal gerade der Prozessvertreter der Klägerin eine begründete Prüfungsanordnung mit Angabe der Prüfungsumfangs und -zeitraums verlangt hat. 36

Die Prüfungsanordnung ist rechtmäßig. Sie findet ihre Rechtsgrundlage in § 2 SchwarzArbG, der zwar nicht ausdrücklich zum Erlass einer Prüfungsanordnung ermächtigt, der jedoch die Prüfungsaufgaben der Zollverwaltung im Einzelnen auflistet und damit die Möglichkeit, eine solche Prüfung anzuordnen, gleichsam voraussetzt. Die angeordnete Prüfung dient ersichtlich der Erfüllung dieser Aufgaben, wie sich ausdrücklich aus der Prüfungsverfügung, die auf § 2 SchwarzArbG Bezug nimmt und diese Bestimmung inhaltlich wiedergibt, ersehen lässt. 37

Die Anordnung dieser Prüfung war für den Beklagten angesichts der bisherigen Feststellungen auch geboten, da selbst bei der beabsichtigten Prüfung der Geschäftsunterlagen noch weitere Feststellungen von Verstößen im Sinne des § 2 Abs. 1 SchwarzArbG möglich erscheinen.

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 des Umsatzsteuergesetzes 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 regelmäßig 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.; FG Düsseldorf Urteil vom 16.06.2010, 4 K 904/10; FG Hamburg Urteil v. 20.10.2010, 4 K 34/10). Zudem verbietet gerade diese Zielrichtung der Prüfung eine vorherige Beschränkung des Prüfungsumfangs auf bestimmte Tatbestände, wie es bei Außenprüfungen oftmals durch eine Beschränkung auf bestimmte Steuerarten und Prüfungszeiträume geschieht.

39

Auch wenn im Streitfall schon durch die Maßnahme vom 07.01.2011 einige Feststellungen haben getroffen werden können, wird eine nachträgliche Kontrolle der Geschäftsunterlagen, die nur deshalb erforderlich ist, weil sie sich am 07.01.2011 nicht in den Räumen der Klägerin befanden, nicht zu einer Außenprüfung, auf die die Vorschriften der §§ 193 ff. AO entsprechend anwendbar wären. Rechtsgrundlage auch dieser Prüfung bleibt § 2 SchwarzArbG, aufgrund dessen gerade keine Außenprüfung, sondern eine der Steueraufsicht vergleichbare Maßnahme stattfindet.

40

Demzufolge waren weder ein Prüfungszeitraum, noch eine konkrete Benennung der Steuerarten oder die Angabe eines Prüfungsbeginns erforderlich.

41

Es ist nichts dafür ersichtlich, dass der Beklagte, indem er eine zuvor mündlich erteilte Prüfungsanordnung aufhob, seine Befugnis verwirkt haben könnte, gegenüber der Klägerin eine neue Prüfung anzuordnen.

42

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

43

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO, die Entscheidung über die Nichtzulassung der Revision aus § 115 Abs. 2 FGO.

44