

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 23. Dezember 2002

IV B 2 - S 7420 - 415/02
(Geschäftszeichen bei Antwort bitte angeben)

TEL +49 (0)1888 682-0
FAX +49 (0)1888 682-33 50
TELEX 886645
E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

Oberste Finanzbehörden
der Länder

- Verteiler U 1 -

nachrichtlich:

Vertretungen der Länder
beim Bund

Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz;
Umsatzsteuer-Nachschau (§ 27b UStG)

§ 27b UStG ist durch Art. 1 Nr. 9 des Gesetzes zur Bekämpfung von Steuerverkürzungen bei der Umsatzsteuer und zur Änderung anderer Steuergesetze (Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz - StVBG -) vom 19. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3922; BStBl 2002 I S. 32) neu in das UStG eingefügt worden. Diese Änderung ist am 1. Januar 2002 in Kraft getreten (Art. 9 Abs. 2 StVBG).

Mit der Umsatzbesteuerung betraute Amtsträger der Finanzbehörden können ohne vorherige Ankündigung und außerhalb einer Außenprüfung Grundstücke und Räume von Personen, die eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausüben, während der Geschäfts- und Arbeitszeiten betreten, um Sachverhalte festzustellen, die für die Festsetzung und Erhebung der Umsatzsteuer erheblich sein können (§ 27b Abs. 1 Satz 1 UStG). Wohnräume dürfen gegen den Willen des Inhabers nur zur Verhütung dringender Gefahren für die öffentliche Sicherheit und Ordnung betreten werden (§ 27b Abs. 1 Satz 2 UStG).

Die von der Umsatzsteuer-Nachschau betroffenen Personen haben im Rahmen ihrer Mitwirkungspflichten auf Verlangen Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und andere

Urkunden über die der Umsatzsteuer-Nachschaue unterliegenden Sachverhalte vorzulegen und Auskünfte zu erteilen, soweit dies zur Feststellung einer steuerlichen Erheblichkeit zweckdienlich ist (§ 27b Abs. 2 UStG).

Soweit die bei der Umsatzsteuer-Nachschaue getroffenen Feststellungen dazu Anlass geben, kann ohne vorherige Prüfungsanordnung (§ 196 AO) zu einer Außenprüfung nach § 193 AO übergegangen werden (§ 27b Abs. 3 Satz 1 UStG). Auf den Übergang zur Außenprüfung sind die betroffenen Personen schriftlich hinzuweisen (§ 27b Abs. 3 Satz 2 UStG).

Feststellungen, die während einer Umsatzsteuer-Nachschaue getroffen werden und die für die Festsetzung und Erhebung anderer Steuern des Betroffenen oder anderer Personen erheblich sein können, können ausgewertet werden (§ 27b Abs. 4 UStG).

Unter Bezugnahme auf die Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt Folgendes:

1. Allgemeines

Die Umsatzsteuer-Nachschaue ist keine Außenprüfung i.S.v. § 193 AO. Sie ist ein besonderes Verfahren zur zeitnahen Aufklärung möglicher steuererheblicher Sachverhalte. Deshalb gelten die Vorschriften für eine Außenprüfung (§ 193 ff. AO) nicht. Die Umsatzsteuer-Nachschaue wird nicht angekündigt.

2. Anlass für eine Umsatzsteuer-Nachschaue

Eine Umsatzsteuer-Nachschaue kann insbesondere in folgenden Fällen angezeigt sein:

- Existenzprüfungen bei neugegründeten Unternehmen
- Entscheidungen im Zustimmungsverfahren nach § 168 Satz 2 AO
- Erledigung von Auskunftersuchen zum Vorsteuerabzug anderer Finanzämter (USt 1 KM)
- Erledigung von Amtshilfeersuchen anderer EU-Mitgliedstaaten.

Mit dem Instrument der Umsatzsteuer-Nachschaue sollen umsatzsteuerrechtlich erhebliche Sachverhalte festgestellt werden. Solche Sachverhalte sind zum Beispiel:

- Unternehmerexistenz
 - Vorhandensein von Anlage- und Umlaufvermögen
 - Einzelne Eingangs- oder Ausgangsrechnungen
 - Einzelne Buchungsvorgänge
- Verwendungsverhältnisse.
3. Mit der Umsatzsteuer-Nachschaubetragte Amtsträger

Gemäß § 27b Abs. 1 Satz 1 UStG sind alle mit der Festsetzung und Erhebung der Umsatzsteuer betrauten Amtsträger befugt, Umsatzsteuer-Nachschau durchzuführen.

4. Durchführung der Umsatzsteuer-Nachschaubetragte

Sobald der Amtsträger

- der Öffentlichkeit nicht zugängliche Geschäftsräume betreten will,
- den Steuerpflichtigen auffordert, Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und andere umsatzsteuerrelevante Urkunden vorzulegen oder
- den Steuerpflichtigen auffordert, Auskunft zu erteilen,

hat er sich auszuweisen.

Im Rahmen der Umsatzsteuer-Nachschaubetragte dürfen grundsätzlich nur Grundstücke und Räume betreten werden, die gewerblich oder beruflich selbständig genutzt werden; unschädlich ist, wenn sie auch zu Wohnzwecken genutzt werden. Das Betreten muss dazu dienen, Sachverhalte festzustellen, die für die Umsatzbesteuerung erheblich sein können. Ein Durchsuchungsrecht gewährt die Umsatzsteuer-Nachschaubetragte nicht. Das bloße Betreten oder Besichtigen von Grundstücken und Räumen ist noch keine Durchsuchung.

Ein Betreten der Grundstücke und Räume ist während der Geschäfts- und Arbeitszeiten zulässig. Die Nachschau kann auch außerhalb der Geschäftszeiten vorgenommen werden, wenn im Unternehmen schon oder noch gearbeitet wird.

Der Unternehmer hat auf Verlangen dem Amtsträger Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und andere Urkunden vorzulegen und Auskünfte zu erteilen.

Kommt der Unternehmer seinen Mitwirkungspflichten im Rahmen der Umsatzsteuer-Nachscha nicht nach, liegt es im Ermessen des Amtsträgers, zu einer Außenprüfung nach § 193 AO überzugehen (vgl. Tz. 7.).

Da die Umsatzsteuer-Nachscha keine Außenprüfung i.S.d. § 193 ff. AO darstellt, finden insbesondere § 146 Abs. 6, §§ 147, 201, 202 AO keine Anwendung. Ein Prüfungsbericht ist nicht zu fertigen. Sollen auf Grund der Umsatzsteuer-Nachscha Besteuerungsgrundlagen geändert werden, ist dem Steuerpflichtigen rechtliches Gehör zu gewähren (§ 91 AO).

5. Rechtsfolgen

Der Beginn der Umsatzsteuer-Nachscha hemmt den Ablauf der Festsetzungsfrist gemäß § 171 Abs. 4 AO nicht. Die Änderungssperre des § 173 Abs. 2 AO findet keine Anwendung. Soweit eine Steuer gemäß § 164 AO unter dem Vorbehalt der Nachprüfung festgesetzt worden ist, muss diese nach Durchführung der Umsatzsteuer-Nachscha nicht aufgehoben werden. Im Anschluss an eine Umsatzsteuer-Nachscha ist ein Antrag auf verbindliche Zusage (§ 204 AO) nicht zulässig.

6. Zwangsmittel

Ein Verwaltungsakt liegt dann vor, wenn der Amtsträger Maßnahmen ergreift, die den Steuerpflichtigen zu einem bestimmten Tun, Dulden oder Unterlassen verpflichten sollen. Ein Verwaltungsakt liegt insbesondere vor, wenn der Amtsträger den Steuerpflichtigen auffordert,

- das Betreten der nicht öffentlich zugänglichen Geschäftsräume zu dulden,
- Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und andere umsatzsteuerrelevante Urkunden vorzulegen oder
- Auskunft zu erteilen.

Ein derartiger Verwaltungsakt ist grundsätzlich mit Zwangsmitteln gemäß § 328 ff. AO (insbesondere durch unmittelbaren Zwang nach § 331 AO) durchsetzbar.

7. Übergang zu einer Außenprüfung

Nach § 27b Abs. 3 UStG kann ohne vorherige Prüfungsanordnung (§ 196 AO) zu einer Außenprüfung nach § 193 AO übergegangen werden, wenn die bei der Umsatzsteuer-Nachschaу getroffenen Feststellungen hierzu Anlass geben. Da die Umsatzsteuer-Nachschaу auf die Umsatzsteuer begrenzt ist, kann nach einem Übergang zu einer Außenprüfung nur die Umsatzsteuer geprüft werden. Somit kommt nur die Durchführung einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung in Betracht. Die Anordnung einer darüber hinausgehenden Außenprüfung ohne Ankündigung bleibt nach § 197 Abs. 1 Satz 1 AO zulässig, wenn der Prüfungszweck durch eine vorherige Ankündigung gefährdet wird. Die Entscheidung zum Übergang zu einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung ist eine Ermessensentscheidung.

Der Übergang zu einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung ist regelmäßig geboten, wenn die sofortige Sachverhaltsaufklärung (z.B. Feststellung der Besteuerungsgrundlagen, vollständige Erfassung von Umsätzen, rechtliche Beurteilung von steuerfreien Umsätzen) zweckmäßig erscheint und wenn anschließend auch die gesetzlichen Folgen einer Außenprüfung für die Steuerfestsetzung eintreten sollen.

Der Übergang zu einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung ist dem Unternehmer bekannt zu geben. Dies ist ein Verwaltungsakt, der an keine bestimmte Form gebunden ist. Nach § 27b Abs. 3 Satz 2 UStG ist der Unternehmer auf diesen Übergang jedoch schriftlich hinzuweisen. Die allgemeinen Grundsätze über den notwendigen Inhalt von Prüfungsanordnungen gelten entsprechend. Insbesondere ist der Prüfungszeitraum und der Prüfungsumfang festzulegen. Der Beginn einer Außenprüfung nach erfolgter Umsatzsteuer-Nachschaу ist unter Angabe von Datum und Uhrzeit aktenkundig zu machen.

Für die Durchführung der Umsatzsteuer-Sonderprüfung gelten die § 199 ff. AO (vgl. auch Bundeseinheitliches Handbuch für die Umsatzsteuer-Sonderprüfung).

8. Rechtsbehelf

Im Rahmen der Umsatzsteuer-Nachschaue ergangene Verwaltungsakte (vgl. Tz. 6) können gemäß § 347 AO mit dem Einspruch angefochten werden. Der Amtsträger ist berechtigt und verpflichtet, den schriftlichen Einspruch entgegenzunehmen.

Der Einspruch hat keine aufschiebende Wirkung und hindert daher nicht die Durchführung der Umsatzsteuer-Nachschaue, es sei denn, die Vollziehung des angefochtenen Verwaltungsakts wurde ausgesetzt (§ 361 AO, § 69 FGO).

Mit Beendigung der Umsatzsteuer-Nachschaue sind oder werden Einspruch und Anfechtungsklage gegen die Anordnung der Nachschaue unzulässig; insoweit kommt lediglich eine Fortsetzungs-Feststellungsklage (§ 100 Abs. 1 Satz 4 FGO) in Betracht.

Wurden die Ergebnisse der Umsatzsteuer-Nachschaue in einem Steuerbescheid berücksichtigt, muss auch dieser Bescheid angefochten werden, um ein steuerliches Verwertungsverbot zu erlangen.

Für die Anfechtung der Mitteilung des Übergangs zur Außenprüfung (§ 27b Abs. 3 UStG) gelten die Grundsätze für die Anfechtung einer Außenprüfungsanordnung entsprechend (vgl. AEAO zu § 196).

9. Aufzeichnungen

Die durchgeführten Umsatzsteuer-Nachschaue werden in der Statistik über Umsatzsteuer-Sonderprüfungen gesondert erfasst (vgl. BMF-Schreiben vom 18. Dezember 2002 - IV B 2 -S 7548 a - 30/02 -).

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dr. Stuhmann