

IX. Sonstige Vorschriften, Bußgeld-, Ermächtigungs- und Schlussvorschriften

§ 50b

Prüfungsrecht

idF des EStG v. 19.10.2002 (BGBl. I 2002, 4210; BStBl. I 2002, 1209),
zuletzt geändert durch Gesetz zur Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung
und zur Schaffung eines Refinanzierungsregisters v. 22.9.2005
(BGBl. I 2005, 2809)

¹Die Finanzbehörden sind berechtigt, Verhältnisse, die für die Anrechnung oder Vergütung von Körperschaftsteuer, für die Anrechnung oder Erstattung von Kapitalertragsteuer, für die Nichtvornahme des Steuerabzugs oder für die Mitteilungen an das Bundeszentralamt für Steuern nach § 45e von Bedeutung sind oder der Aufklärung bedürfen, bei den am Verfahren Beteiligten zu prüfen. ²Die §§ 193 bis 203 der Abgabenordnung gelten sinngemäß.

Autor: Dipl.-Finw. Wilfried **Apitz**, Oberregierungsrat, Arnberg
Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Richter am BFH, München

Inhaltsübersicht

Allgemeine Erläuterungen zu § 50b

	Anm.		Anm.
I. Grundinformation zu § 50b	1	IV. Geltungsbereich des § 50b	4
II. Rechtsentwicklung des § 50b	2	V. Verhältnis des § 50b zu anderen Vorschriften	5
III. Bedeutung des § 50b	3		

Erläuterungen zu Satz 1: Prüfungsrecht der Finanzbehörden

	Anm.		Anm.
I. Prüfungsrecht			
1. Finanzbehörden	6	b) Vergütung von Körperschaftsteuer	10
2. Berechtigung zur Prüfung	7	3. Anrechnung/Erstattung von Kapitalertragsteuer	
II. Umfang des Prüfungsrechts		a) Anrechnung von Kapitalertragsteuer	11
1. Bedeutsame und aufklärungsbedürftige Verhältnisse	8	b) Erstattung von Kapitalertragsteuer	12
2. Anrechnung/Vergütung von Körperschaftsteuer		4. Nichtvornahme des Steuerabzugs	13
a) Anrechnung von Körperschaftsteuer	9	5. Mitteilung an das Bundeszentralamt für Steuern nach § 45e	14

	Anm.		Anm.
III. Am Verfahren Beteiligte		2. Beteiligte	16
1. Begriff „Verfahren“	15	3. Prüfungszeitpunkt	17

**Erläuterungen zu Satz 2:
Sinngemäße Anwendung der §§ 193–203 AO 18**

Allgemeine Erläuterungen zu § 50b

I. Grundinformation zu § 50b

1

§ 50b regelt eine besondere Außenprüfung im Zusammenhang mit der Kap-ErtrSt., der Bauabzugsteuer und dem früheren KStAnrechnungsverfahren. Gegenüber den §§ 193 ff. AO erweitert die Vorschrift den Kreis der Prüfungsadressaten und bestimmt einen besonderen Prüfungsrahmen. Im Übrigen werden §§ 193–203 AO für sinngemäß anwendbar erklärt, nicht aber § 204 AO (verbindliche Zusage).

II. Rechtsentwicklung des § 50b

2

KStReformG v. 31.8.1976 (BGBl. I 1976, 2597; BStBl. I 1976, 445): Auf Vorschlag des FinAussch. des BTag (BTDrucks. 7/5130, 24) wird § 50b in das EStG eingefügt. Im RegE eines Dritten StReformG (BTDrucks. 7/1470), der in seinem Art. 2 auch den Entwurf des KStReformG enthielt, war eine derartige Vorschrift noch nicht enthalten.

HBegleitG 1989 v. 20.12.1988 (BGBl. I 1988, 2262; BStBl. I 1989, 19): Durch Art. 4 Nr. 10 wird die ursprünglich ihrem Wortlaut nach eingeschränkte Vorschrift dahingehend ergänzt, dass die FinBeh. auch berechtigt sind, Verhältnisse zu prüfen, die für die Nichtvornahme des StAbzugs von Bedeutung sind oder der Aufklärung bedürfen.

ZinsabschlagG v. 9.11.1992 (BGBl. I 1992, 1853; BStBl. I 1992, 682): § 50b wird durch das ZinsabschlagG nicht unmittelbar geändert. Die Bedeutung des Prüfungsrechts nach § 50b steigt aber trotzdem, denn die Nichtvornahme des Zinsabschlags stellt eine Nichtvornahme des StAbzugs iSd. § 50b dar.

Ges. zur Eindämmung illegaler Betätigung im Baugewerbe v. 30.8.2001 (BGBl. I 2001, 2267; BStBl. I 2001, 602): § 50b wird durch das Ges. zur Eindämmung illegaler Betätigung im Baugewerbe nicht unmittelbar geändert. Eine Erweiterung des Prüfungsumfanges ergibt sich aus § 48 Abs. 4. Diese Vorschrift regelt das Prüfungsrecht der FinBeh. für die Anmeldung und Abführung des StAbzugs (Bauabzugssteuer) in sinngemäßer Anwendung des § 50b.

StÄndG 2003 v. 15.12.2003 (BGBl. I 2003, 2645; BStBl. I 2003, 710): Der Bereich der Prüfungsmöglichkeiten wird durch Neufassung des Satzes 1 auf die Mitteilungen an das Bundeszentralamt für Steuern (ehemals Bundesamt für Finanzen) nach § 45e ausgedehnt.

Gesetz zur Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung und zur Schaffung eines Refinanzierungsregisters (BGBl. I 2005, 2809): In § 50b Satz 1 werden die Wörter „Bundesamt für Finanzen“ durch die Wörter „Bundeszentralamt für Steuern“ ersetzt.

Zeitlicher Geltungsbereich des § 50b: Eine Prüfung nach § 50b ist erstmals zulässig, soweit sie der Aufklärung von Verhältnissen dient, die für die Anrechnung oder Vergütung von KSt. oder Anrechnung oder Erstattung von Kap-ErtrSt. bei Einnahmen, die dem Stpfl. nach dem 31.12.1976 zugeflossen sind, von Bedeutung sind (§ 52 Abs. 1 Satz 3 EStG 1977). Beruhen die Einnahmen auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Beschluss, ist die Prüfung nur zulässig, wenn sich zusätzlich der Beschluss auf die Gewinnverteilung für ein Wj. bezogen hat, das nach dem 31.12.1976 abgelaufen ist (§ 52 Abs. 1 Satz 4 EStG 1977).

Die Prüfung einer Nichtvornahme eines StAbzugs bei Zinsen (Zinsabschlag) ist erstmals ab 1993 zulässig (s. § 43 Anm. 3).

StAbzug auf Bauleistungen ist erstmals zulässig auf Gegenleistungen, die nach dem 31.12.2001 erbracht werden (s. § 48 Anm. 4). Eine Prüfung der Nichtvornahme eines StAbzugs auf Bauleistungen ist ab 1.1.2002 zulässig.

Die Prüfung der Verhältnisse, die für die Mitteilungen an das Bundeszentralamt für Steuern nach § 45e von Bedeutung sind oder der Aufklärung bedürfen, ist erstmals ab 1.1.2004 zulässig (§ 52 Abs. 1 Satz 1 idF des StÄndG 2003).

3

III. Bedeutung des § 50b

Die Einführung des § 50b stand im Zusammenhang mit dem durch die KStReform 1977 geschaffenen Anrechnungsverfahren. Die Ausschüttungsbelastung (§ 27 Abs. 1 KStG aF) von $30 \text{ vH} = 3/7$ der dem Anteilseigner zufließenden Einnahmen iSd. § 20 Abs. 1 Nr. 1 und 2 wurde nach § 36 Abs. 2 Nr. 3 aF auf die ESt. des Anteilseigners angerechnet. Über § 31 KStG (§ 49 KStG aF) iVm. § 36 Abs. 2 Nr. 3 aF galt dieses Verfahren auch für anrechnungsberechtigte Körperschaften. Unter gewissen Voraussetzungen war auch eine Vergütung der KSt. zulässig (§ 52 KStG aF iVm. § 36b aF). Seit Abschaffung des Anrechnungsverfahrens hat § 50b nur noch Bedeutung für die KapErtrSt. (§§ 43 Abs. 1, 44a Abs. 1, 44b, 44c).

Erweitertes Prüfungsrecht als Gegenstück zum Anrechnungsverfahren:

Für die Anrechnung der KapErtrSt. und früher auch KSt. reicht es aus, dass die einbehaltene KapErtrSt. bzw. KSt. durch eine StBescheinigung nachgewiesen wird. Dieser dem Stpfl. eingeräumten Möglichkeit zur Minderung seiner Steuerlast hat der Gesetzgeber mit § 50b ein Prüfungsrecht gegenübergestellt, das weiter reicht als die Möglichkeiten der allg. Außenprüfung (§§ 193–203 AO). Als Beteiligte am Prüfungsverfahren kommen nicht nur unbeschränkt oder beschränkt stpfl. natürliche oder juristische Personen in Betracht, die anrechnungs-, vergütungs- oder erstattungsberechtigt sind. Betroffen sind vielmehr alle am Verfahren nach § 50b Beteiligten, wie zB alle inländ. Schuldner von kapitalertragstpfl. Erträgen (§ 43), die Zahlstellen beim Zinsabschlag (§ 45a Abs. 2), Kreditinstitute, die für Rechnung des Schuldners Kapitalerträge auszahlen (§ 45a Abs. 3), sog. Sammelantragsteller (§ 45b) sowie Notare, die die erstmalige Veräußerung von Dividendenscheinen beurkunden (§ 46 KStG aF; GRAFFE in DANKMEYER/GILOV, § 50b Rn. 5). Sachlich ist die Prüfungskompetenz eingeschränkt auf die Überprüfung der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse der am Verfahren Beteiligten im Zusammenhang mit der Anrechnung oder Vergütung von KSt., der Anrechnung und Erstattung von KapErtrSt., der Nichtvornahme eines StAbzugs sowie der Fertigung von Mitteilungen an das Bundeszentralamt für Steuern nach § 45e.

Steuerabzug bei Bauleistungen: § 48a Abs. 4 regelt das Prüfungsrecht der FinBeh. für die Anmeldung und Abführung des StAbzugs bei Bauleistungen in sinngemäßer Anwendung des § 50b. Der Leistungsempfänger hat den StAbzug selbst zu berechnen und anzumelden. Der Verweis auf § 50b stellt sicher, dass auf Grund des StAbzugsverfahrens mit der Möglichkeit der Anrechnung bzw. Erstattung (§ 48c) keine ungerechtfertigten Steuervorteile erschlichen und die notwendigen Voraussetzungen für einen StAbzug auf Bauleistungen tatsächlich erfüllt werden (vgl. BMF v. 1.11.2001, BStBl. I 2001, 804, und v. 27.12.2002, BStBl. I 2002, 1399).

Mitteilungen an das Bundeszentralamt für Steuern gem. § 45e: Die FinBeh. haben das Recht auf Überprüfung, ob der Mitteilungspflicht nach § 45e iVm. ZinsinformationsVO v. 26.1.2004 (BGBl. I 2004, 128; dazu BMF v. 6.1.2005, BStBl. I 2005, 29) Folge geleistet wird und die Mitteilungen dem Grunde und der Höhe nach zutreffend ausgestellt werden.

Prophylaktische Bedeutung: § 50b soll sicherstellen, dass auf Grund des früheren Anrechnungsverfahrens bzw. der Regelungen über den StAbzug bei Zinsen und Bauleistungen sowie den Mitteilungen an das Bundeszentralamt für Steuern nach § 45e keine ungerechtfertigten Steuervorteile erschlichen werden. Von der Möglichkeit des § 50b wird nicht flächendeckend Gebrauch gemacht. Der Vorschrift kommt daher mehr prophylaktische Bedeutung zu. Der Kreis der am Prüfungsverfahren Beteiligten soll durch die Möglichkeit der Prüfung und das damit verbundene Risiko einer Haftung und Nachforderung zur Steuerehrlichkeit angehalten werden.

IV. Geltungsbereich des § 50b

4

Persönlicher Geltungsbereich: Das Prüfungsrecht der FinBeh. nach § 50b betrifft alle Personen, die zur Anrechnung oder Vergütung von KSt., Anrechnung oder Erstattung von KapErtrSt. berechtigt sind, die Anspruch auf Absehen vom StAbzug haben, die Beteiligte am StAbzugsverfahren nach §§ 48 ff. sind und/oder diejenigen, die unmittelbar in das Mitteilungsverfahren nach § 45e eingebunden oder an diesen Verfahren irgendwie beteiligt sind. Betroffen sein können sowohl unbeschränkt und beschränkt stpfl. natürliche als auch über § 31 Abs. 1 Satz 1 KStG juristische Personen, die einem dieser Verfahren unterliegen bzw. daran beteiligt sind.

Sachlicher Geltungsbereich: § 50b ergänzt die Vorschriften der AO über die Durchführung von Außenprüfungen (§§ 193–203 AO).

V. Verhältnis des § 50b zu anderen Vorschriften

5

Verhältnis zu §§ 44b, 45b: Für die Erstattung von KapErtrSt., auch auf Grund von Sammelanträgen, gilt das allgemeine Ermittlungsrecht der FinBeh. Das Prüfungsrecht nach § 50b wird dadurch nicht ersetzt.

Verhältnis zu § 48a Abs. 4: Der Leistungsempfänger hat die Pflicht, den StAbzug auf Bauleistungen selbst zu berechnen und anzumelden. Durch die entsprechende Anwendung des § 50b haben die FinBeh. das Recht auf Überprüfung der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse der am Verfahren Beteiligten. Die Prüfung kann sich ua. auf die zutreffende Berechnung des StAbzugs, die Anmeldung, die Abführung, die Abrechnung nach § 48 Abs. 2 sowie die Nichtvornahme eines StAbzugs erstrecken.

Verhältnis zu §§ 7, 11 InvStG: § 7 Abs. 5 und 6 InvStG sowie § 11 Abs. 2 InvStG regeln die Erstattung von einbehaltener und abgeführter KapErtrSt. Ein ausdrückliches Recht auf Außenprüfung ist nicht enthalten. Dies ermöglicht erst § 50b.

Verhältnis zu § 31 KStG: § 31 Abs. 1 Satz 1 KStG erklärt die Vorschriften des EStG für die Durchführung der Besteuerung einschließlich der Anrechnung, Entrichtung und Vergütung der KSt. für entsprechend anwendbar. Das Prüfungsrecht des § 50b gilt ebenfalls.

Verhältnis zu §§ 193–203 AO: Die §§ 193–203 AO enthalten die allgemeinen Vorschriften für die Durchführung einer Außenprüfung. Gegenüber diesen Vorschriften erweitert § 50b den Kreis der zu prüfenden Personen. Andererseits wird das Feld der zu prüfenden Verhältnisse in § 50b enger abgesteckt als in den Vorschriften der AO. §§ 193–203 AO sind nach § 50b Satz 2 sinngemäß anwendbar (vgl. Anm. 18).

Erläuterungen zu Satz 1: Prüfungsrecht der Finanzbehörden

I. Prüfungsrecht

6 1. Finanzbehörden

Satz 1 gesteht das Prüfungsrecht den FinBeh. zu. Dies sind nach § 6 Abs. 2 AO iVm. §§ 1 und 2 FVG das BMF und die für die FinVerw. zuständigen obersten Landesbehörden als oberste Behörden, Bundesmonopolverwaltung für Branntwein, das Bundeszentralamt für Steuern, Oberfinanzdirektionen, Hauptzollämter, FÄ, besondere LandesFinBeh. als örtliche Behörden, die Familienkassen, die zentrale Stelle iSd. § 81 und die Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See/Verwaltungsstelle Cottbus (§ 40a Abs. 6).

Das Prüfungsrecht der FinBeh. im Allgemeinen wird eingeschränkt durch Satz 2, wonach §§ 193–203 AO sinngemäß anzuwenden sind. § 195 AO regelt, dass nur die *zuständige* FinBeh. eine Außenprüfung durchführen darf. Diese kann allerdings nach § 195 Satz 2 AO auch andere FinBeh. mit einer entsprechenden Außenprüfung beauftragen. Hinsichtlich einer anderen örtlich zuständigen FinBeh. gilt dies uneingeschränkt. Bei einer anderen sachlich zuständigen FinBeh. gilt dies nur dann, wenn diese auch gesetzlich zur Durchführung der Außenprüfung berechtigt ist (zB Bundeszentralamt für Steuern nach § 19 Abs. 3 FVG).

7 2. Berechtigung zur Prüfung

Die Berechtigung zur Prüfung hat grundsätzlich nur die örtlich und sachlich zuständige FinBeh.

Die örtliche Zuständigkeit für die Anrechnung von KSt. und/oder KapErtrSt. bei der Veranlagung zur ESt. oder KSt. richtet sich nach § 19 AO (WohnsitzFA) oder § 20 AO (GeschäftsleitungsFA).

Für den Fall, dass sich die Geschäftsleitung nicht im Geltungsbereich der AO befindet oder sich der Ort der Geschäftsleitung nicht feststellen lässt, bestimmt sich die örtliche Zuständigkeit nach § 20 Abs. 2–4 AO.

Die örtliche Zuständigkeit für die Erstattung von KapErtrSt. richtet sich nach § 44b Abs. 2 (zuständig: Bundeszentralamt für Steuern).

Die örtliche Zuständigkeit für die Prüfung nach § 50b iVm. § 48 Abs. 4 bestimmt sich nach §§ 19, 20 AO. Ausnahme: Hat der/das leistende Unternehmer/Unternehmen seinen Wohnsitz (Geschäftsleitung/Sitz) außerhalb des Geltungsbereichs der AO, so ist für die Prüfung nach § 50b das FA zuständig, das örtlich für die Besteuerung der entsprechenden Umsätze nach § 21 Abs. 1 AO zuständig ist (§ 20a AO).

Die sachliche Zuständigkeit der FinBeh. richtet sich, soweit nichts anderes bestimmt ist, nach dem FVG (§ 16 AO). Die FÄ sind als örtliche Landesbehör-

den für die Verwaltung der Steuern zuständig, soweit die Verwaltung nicht auf Grund des Art. 108 Abs. 4 Satz 1 GG den BundesFinBeh. übertragen worden ist. Hieraus ergibt sich die sachliche Zuständigkeit sowohl für die Anrechnung oder Vergütung der KSt. bzw. Anrechnung oder Erstattung der KapErtrSt. als auch für den Zinsabschlag und StAbzug von Bauleistungen.

Auf der Grundlage des Art. 108 Abs. 4 Satz 1 GG ist das Bundeszentralamt für Steuern ermächtigt worden, die Erstattung von KapErtrSt. vorzunehmen (§ 44b Abs. 2). Da das Bundeszentralamt für Steuern aufgrund dieses Sonderstatus die sachliche Zuständigkeit besitzt, steht ihm auch das Prüfungsrecht nach § 50b zu.

Die Beauftragung einer Finanzbehörde führt ebenfalls zu der erforderlichen sachlichen Zuständigkeit und zieht das Prüfungsrecht des § 50b nach sich. Das Recht zur Beauftragung einer anderen FinBeh. ergibt sich aus § 195 Satz 2 AO. Dadurch besteht die Möglichkeit, dass das Bundeszentralamt für Steuern ein örtlich zuständiges FA mit der Prüfung beauftragt oder eine Steuerfahndungsstelle (§ 208 Abs. 2 Nr. 1 AO) eingeschaltet wird. Art und Umfang der Prüfung ergeben sich aus einer schriftlich zu erteilenden Prüfungsanordnung (§ 196 AO).

II. Umfang des Prüfungsrechts

1. Bedeutsame und aufklärungsbedürftige Verhältnisse

8

Das Prüfungsrecht erstreckt sich auf bestimmte Verhältnisse im Zusammenhang mit der Anrechnung oder Vergütung von KSt. oder Anrechnung oder Erstattung von KapErtrSt. sowie der Nichtvornahme eines StAbzugs (Zinsabschlag, StAbzug bei Bauleistungen) oder den Mitteilungen an das Bundeszentralamt für Steuern nach § 45e, soweit sie von Bedeutung sind oder der Aufklärung bedürfen.

Verhältnisse sind dabei alle tatsächlichen und rechtl. Verhältnisse, die für die StPflicht und für die Besteuerung maßgebend sind (§ 199 Abs. 1 Satz 1 AO). Hierzu rechnen insbesondere Abzugs-, Mitwirkungs-, Auskunfts- und Mitteilungspflichten.

Von Bedeutung sind die Verhältnisse, wenn sie für die Besteuerung iSd. in § 50b benannten Prüfungsfelder erheblich sein können (§ 200 Abs. 1 Satz 1 AO).

Aufklärungsbedürftig sind Verhältnisse, die nicht klar, sondern ungewiss sind. Eine nähere Erläuterung, worauf sich die Aufklärungsbedürftigkeit erstrecken soll, enthält das Gesetz nicht ausdrücklich. Gemeint sein kann aber nur, dass es sich um aufklärungsbedürftige Verhältnisse in Bezug auf die Anrechnung oder Vergütung von KSt., Anrechnung oder Erstattung von KapErtrSt., Nichtvornahme des StAbzugs oder Mitteilungen an das Bundeszentralamt für Steuern nach § 45e handeln muss.

Das Prüfungsrecht kann sich aus dem Begriff „von Bedeutung“ oder „aufklärungsbedürftig“ alternativ ergeben. Beide Tatbestandsmerkmale müssen nicht kumulativ vorliegen. Wenn Verhältnisse ungewiss sind und einer Aufklärung bedürfen, werden sie zwangsläufig auch von Bedeutung sein und umgekehrt. Falls die Verhältnisse für die Besteuerung keine Bedeutung hätten, bedürften sie keiner Aufklärung. UE hat daher der Hinweis auf die Verhältnisse, die der Aufklärung bedürfen, nur klarstellenden Charakter.

2. Anrechnung/Vergütung von Körperschaftsteuer

9 a) Anrechnung von Körperschaftsteuer

Prüfungsmöglichkeiten ergaben sich aus §§ 36 Abs. 2 Nr. 3, 45a EStG aF sowie §§ 44, 45, 46 KStG aF. Mit Wegfall des Anrechnungs- und Einführung des Halbeinkünfteverfahrens ist die Problematik für die Zukunft entfallen.

Prüfungsschwerpunkte: Die FinBeh. prüften, ob die für die Anrechnung der KSt. erforderlichen Bescheinigungen zutreffend ausgestellt wurden; dies insbes. bei dem Wechsel der Ausschüttungsbelastung von 36 vH auf 30 vH (§ 27 Abs. 1 KStG aF) sowie dem Wechsel vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren.

10 b) Vergütung von Körperschaftsteuer

Prüfungsmöglichkeiten ergaben sich aus §§ 36b, 36c, 36d, 35e EStG aF, §§ 49, 52 KStG aF und §§ 38 Abs. 2, 49 KAGG aF. Mit Wegfall des Anrechnungs- und Einführung des Halbeinkünfteverfahrens ist die Problematik für die Zukunft entfallen.

Prüfungsschwerpunkte: Die FinBeh. prüften, ob die einzelnen Vergütungsvoraussetzungen tatsächlich gegeben waren bzw. die Ausschlussgründe des § 36b Abs. 5 aF nicht erfüllt wurden.

3. Anrechnung/Erstattung von Kapitalertragsteuer

11 a) Anrechnung von Kapitalertragsteuer

Prüfungsmöglichkeiten ergeben sich aus § 36 Abs. 2 Nr. 2 und §§ 8 Abs. 1, 31 Abs. 1 KStG. § 36 Abs. 2 Nr. 2 regelt die Anrechnung von KapErtrSt. auf die im Veranlagungsverfahren festgesetzte ESt. Für Körperschaften gilt die Regelung sinngemäß (§§ 8 Abs. 1 und 31 Abs. 1 KStG).

Prüfungsschwerpunkte: Im Rahmen der besonderen Prüfung nach § 50b überprüfen die FinBeh. regelmäßig das Vorliegen der einzelnen Anrechnungsvoraussetzungen. Insbes. geht es dabei um die Frage, ob die Bescheinigungen, die die Anrechnung rechtfertigen, zutreffend erteilt wurden. In diesem Zusammenhang werden auch die entsprechend zu führenden Aufzeichnungen überprüft.

12 b) Erstattung von Kapitalertragsteuer

Prüfungsmöglichkeiten ergeben sich aus §§ 44b, 45, 45b, 45c EStG, § 7 InvStG.

Prüfungsschwerpunkte: Im Rahmen der besonderen Prüfung nach § 50b überprüfen die FinBeh. regelmäßig das Vorliegen der einzelnen Erstattungsvoraussetzungen. Des Weiteren prüfen die FinBeh. gerade bei Sammelerstattungsanträgen auch die Unterlagen, von deren Existenz und Aufbewahrung mittels Auflage (§ 45b Abs. 1) die Erstattung von KapErtrSt. abhängig gemacht wird (RAMACKERS in L/B/P, § 50b Rn. 7).

13 4. Nichtvornahme des Steuerabzugs

Prüfungsmöglichkeiten ergeben sich aus §§ 44a, 48a Abs. 4 EStG.

► § 44a regelt die Ausnahmen vom KapErtrStAbzug in Fällen der Freistellung (Freistellungsauftrag und NV-Bescheinigung; § 44a Anm. 1) sowie bei bestimmten stbefreiten Körperschaften. Der zum StAbzug Verpflichtete ist zur Aufbe-

wahrung der Freistellungsaufträge verpflichtet. Des Weiteren hat der Verpflichtete in seinen Unterlagen das FA, das die Bescheinigung erteilt hat, den Tag der Ausstellung der Bescheinigung und die in der Bescheinigung angegebene Steuer- und Listennummer zu vermerken.

Den Sonderfall der Abstandnahme bei von der KSt. befreiten Gläubigern regelt § 44a Abs. 4. Die Aufbewahrungs- und Aufzeichnungspflichten des § 44a Abs. 3 gelten entsprechend (§ 44a Abs. 4 Satz 4).

► § 48a Abs. 4 erklärt § 50b für den Bereich des StAbzugs bei Bauleistungen ausdrücklich für entsprechend anwendbar.

► §§ 11 InvStG: Die von Kapitalerträgen des inländ. Investmentvermögens einbehaltene und abgeführte KapErtrSt. wird auf Antrag an die Depotbank erstattet, soweit nicht nach § 44a vom StAbzug Abstand zu nehmen ist; dies gilt auch für den als Zuschlag zur KapErtrSt. einbehaltenen und abgeführten Solidaritätszuschlag.

Prüfungsschwerpunkte: Im Rahmen der besonderen Prüfung nach § 50b unterziehen die FinBeh. das Vorliegen der einzelnen Voraussetzungen, von denen die jeweilige Vorschrift das Absehen vom StAbzug abhängig macht, einer Kontrolle. Des Weiteren werden sie bzgl. der KapErtrSt. regelmäßig die Aufzeichnungen iSd. § 44a Abs. 3 und Abs. 4 Satz 4 kontrollieren und sich die aufzubewahrenden NV-Bescheinigungen sowie Freistellungsaufträge vorlegen lassen. Eine Prüfung der StAbzugs bei Bauleistungen wird sich ua. auf die zutreffende Berechnung des StAbzugs, die Anmeldung, die Abführung, die Abrechnung nach § 48 Abs. 2 sowie die Nichtvornahme eines StAbzugs erstrecken.

5. Mitteilung an das Bundeszentralamt für Steuern nach § 45e

14

Prüfungsmöglichkeiten ergeben sich unmittelbar aus der Bezugnahme auf § 45e iVm. der ZinsinformationsVO (BGBl. I 2004, 128; dazu BMF v. 6.1.2005, BStBl. I 2005, 29). Betroffen sind Zinserträge über die Grenze.

Prüfungsschwerpunkte sind die zu fertigenden Mitteilungen über die Zinserträge an das Bundeszentralamt für Steuern sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach.

III. Am Verfahren Beteiligte

1. Begriff „Verfahren“

15

Der Begriff „Verfahren“ wird in § 50b nicht näher definiert. Es können daher nur die allgemeinen Grundsätze des § 78 AO herangezogen werden. Unter Verfahren ist dann die nach außen wirkende Tätigkeit der FinBeh. zu verstehen, die auf die Prüfung der Voraussetzungen, auf die Vorbereitung und auf den Erlass eines Verwaltungsakts gerichtet ist (TIPKE/KRUSE, § 78 AO Rn. 2).

Im Rahmen des § 50b muss es sich um Verfahren handeln, die

- die Anrechnung/Vergütung von KSt.,
- die Anrechnung/Erstattung von KapErtrSt.,
- die Nichtvornahme eines StAbzugs (einschl. StAbzugs bei Bauleistungen),
- Mitteilungen an das Bundeszentralamt für Steuern nach § 45e betreffen.

16 **2. Beteiligte**

Der Begriff des „am Verfahren Beteiligten“ entspricht nicht dem des § 78 AO. Das Gesetz verwendet insoweit nicht eindeutig den Begriff „Beteiligter“ sondern „am Verfahren Beteiligten“. § 50b bedient sich nicht dieser präzisen Ausdrucksweise, sondern belässt es bei der unbestimmten Formulierung „am Verfahren Beteiligte“. Damit sind dann alle Personen gemeint, die unmittelbar oder auch nur mittelbar an einem Verfahren iSd. § 50b beteiligt sind (BLÜMICH/UELNER, § 50b Rn. 1 u. 23). Zu diesem Personenkreis gehören dann auch die Aussteller von Bescheinigungen, die für die Anrechnung von KSt. und KapErtrSt. von Bedeutung sind (BTDrucks. 7/5310, 24). Es gilt danach in diesem Zusammenhang der Begriff „Stpfl.“ iSd. § 33 AO (aA TIPKE/KRUSE, § 33 AO Rn. 3 f.). Das Prüfungsrecht der FinBeh. nach § 50b betrifft alle Personen, die zur Anrechnung/Vergütung von KSt., Anrechnung/Erstattung von KapErtrSt., Nichtvornahme eines StAbzugs oder Mitteilungen an das Bundeszentralamt für Steuern nach § 45e berechtigt oder an diesen Verfahren *irgendwie* beteiligt sind. Damit kommt die Definition des § 33 AO dem Begriff „am Verfahren Beteiligten“ iSd. § 50b am nächsten.

Anrechnung von Körperschaftsteuer und/oder Kapitalertragsteuer: Beteiligte am Verfahren iSd. § 50b sind der Anteilseigner/Gläubiger der KapErtrSt. bzw. allgemein die Aussteller von StBescheinigungen (RAMACKERS in L/B/P, § 50b Rn. 5). Hierbei kann es sich zB um inländ. Kreditinstitute, inländ. Notare, Anrechnungskörperschaften usw. (§ 45a; §§ 44, 45, 46 KStG aF; § 7 InvStG) handeln.

Vergütung von Körperschaftsteuer: Beteiligte am Verfahren iSd. § 50b sind die Anteilseigner in allen Verfahren nach §§ 36b–36e EStG aF, §§ 49, 52 KStG aF und § 39a KAGG aF, die jeweiligen Sammelantragsteller iSd. §§ 36c und 36d aF (zB inländ. Kreditinstitute für ihre Depotkunden, KapGes. für Belegschaftsaktionäre, Wirtschaftsgenossenschaften für ihre Mitglieder) sowie die Aussteller von StBescheinigungen (§§ 44, 45, 46 KStG aF; §§ 38b, 39a KAGG aF, § 18 AuslInvestmentG).

Erstattung von Kapitalertragsteuer: Beteiligte am Verfahren iSd. § 50b sind die Anteilseigner/Gläubiger der KapErtrSt. als Erstattungsberechtigte nach §§ 44b, §§ 7, 11 InvStG, die jeweiligen Sammelantragsteller iSd. § 45b Abs. 1 und § 44b Abs. 2 und 3 sowie die Aussteller von StBescheinigungen nach § 44b Abs. 1 Satz 2 iVm. § 45a.

Nichtvornahme des Steuerabzugs: Beteiligte am Verfahren iSd. § 50b sind bzgl. der KapErtrSt. die Anteilsteilseigner/Gläubiger als Inhaber des Anspruchs auf Absehen vom StAbzug nach §§ 44a, 43 Abs. 2 und 50d Abs. 2 (RAMACKERS in L/B/P, § 50b Rn. 8) sowie die Schuldner der KapErtrSt. oder die auszahlenden Stellen (§ 45a Abs. 2). Beteiligte am Verfahren iSd. § 50b bzgl. des StAbzugs bei Bauleistungen sind Leistender und Leistungsempfänger der Bauleistung.

17 **3. Prüfungszeitpunkt**

Keine besondere zeitliche Begrenzung: § 50b enthält keine Aussage über den Zeitpunkt der Prüfung. Auch Satz 2 (sinngemäße Anwendung der §§ 193–203 AO) bringt keine Klärung. Es liegt damit im pflichtgemäßen Ermessen (§ 5 AO) der FinBeh., ob und wann eine Prüfung nach § 50b durchgeführt wird (RAMACKERS in L/B/P, § 50b Rn. 9). Die Prüfung kann dabei sowohl vor als auch nach Veranlagung der Stpfl., vor bzw. nach der Gewährung der KStVergütung

bzw. KapErtrStErstattung oder den Tatbeständen der §§ 48 ff. bzw. § 45e erfolgen.

Eine zeitliche Grenze für die Prüfung bildet aber die Festsetzungsverjährung (§§ 169–171 AO). Wird vor Ablauf der Festsetzungsverjährung mit einer Außenprüfung begonnen, endet die Festsetzungsfrist nicht, sondern es greift die Ablaufhemmung des § 171 Abs. 4 AO ein. Dies gilt auch, wenn der Beginn der Außenprüfung auf Antrag des Stpfl. hinausgeschoben wird. Diese Grundsätze gelten auch für eine Prüfung nach § 50b. Satz 2 erklärt die §§ 193–203 AO ausdrücklich für sinngemäß anwendbar. § 171 Abs. 4 AO stellt lediglich auf den Beginn einer Außenprüfung ab. Schon dieser Verweis rechtfertigt die Annahme, dass § 50b lediglich eine Außenprüfung auf Grund spezieller Rechtsgrundlage darstellt (TIPKE/KRUSE, vor § 193 AO Rn. 3). Darüber hinaus rechtfertigt auch die Erfüllung der Definition „Außenprüfung“ als eine besonders angeordnete, idR umfassende Ermittlung der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, die für die Besteuerung und für die Bemessung der Steuer maßgebend sind, den Schluss, dass die Ablaufhemmung des § 171 Abs. 4 AO für eine Prüfung iSd. § 50b mit allen Konsequenzen Anwendung findet.

Verbindung mit allgemeiner Außenprüfung: Es besteht die Möglichkeit, die Prüfung nach § 50b bei Stpfl., die ohnehin der Außenprüfung iSd. §§ 193 ff. AO unterliegen, mit einer allgemeinen Außenprüfung zu verbinden. Aus der Sicht der FinVerw. dürfte dies nicht zweckmäßig sein. Denn für die allgemeine Außenprüfung greift regelmäßig eine Anlaufhemmung der Festsetzungsfrist nach § 170 Abs. 2 Nr. 1 AO wegen der Abgabe von StErklärungen ein. Im Fall der Prüfung eines Abzugsverpflichteten oder Sammelantragstellers nach § 50b ist dies nicht der Fall, so dass die Berechnungen bzgl. der Verjährungen auseinanderfallen. Das Risiko einer Verjährung spricht gegen eine Verknüpfung der Prüfungen.

Erläuterungen zu Satz 2: Sinngemäße Anwendung der §§ 193–203 AO

18

Satz 2 erklärt die §§ 193–203 AO über die Außenprüfung für sinngemäß anwendbar. Die Bestimmungen der AO greifen nur insoweit ein, wie dies dem Sinn und Zweck des § 50b entspricht. § 50b ist *lex specialis* gegenüber §§ 193–203 AO. Die Vorschriften stehen nicht in Konkurrenz zueinander, sondern ergänzen sich. Soweit der Zweck des § 50b keine Abweichung von den allgemeinen Grundsätzen für eine Außenprüfung verlangt, greifen §§ 193–203 AO unmittelbar ein. Die Vorschriften über die „verbindliche Zusage auf Grund einer Außenprüfung“ (§§ 204 ff. AO) werden ausdrücklich nicht für entsprechend anwendbar erklärt und finden im Zusammenhang mit § 50b keine Anwendung.

