

Sammelauskunftersuchen und internationale Gruppenanfragen

Praxis der Steuerfahndung

Von

RD David Roth, LL.M. oec.

Staatliches Rechnungsprüfungsamt
für Steuern in Münster

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter
[ESV.info/978 3 503 15701 3](http://www.ESV.info/9783503157013)

Gedrucktes Werk: ISBN 978 3 503 15701 3

eBook: ISBN 978 3 503 15702 0

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2014

www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Satz: Tozman Satz & Grafik, Berlin

Druck und Weiterverarbeitung: Difo-Druck, Bamberg

Vorwort

Sammelauskunftsersuchen der Steuerfahndung haben Breitenwirkung! Mit dieser speziellen Ermittlungsmaßnahme kann die Steuerfahndung Daten zu einer Vielzahl von Betroffenen erheben. Die erlangten Erkenntnisse bilden dabei regelmäßig den Auftakt für weitere steuer- bzw. strafrechtliche Eingriffe. Besondere Brisanz erfährt das Thema zudem durch die in allen Bundesländern seit kurzem bestehenden Sondereinsatzgruppen für Sammelauskunftersuchen. Die Fahndungsstellen machen Sammelauskünfte damit zunehmend zu Ermittlungsschwerpunkten und verfügen über Spezialwissen.

Insbesondere das Auftreten der Steuerfahndung mit ihren besonderen steuerlichen Befugnissen bereitet in der Praxis nicht selten Schwierigkeiten und führt zu Unsicherheiten bei der Begleitung entsprechender Verfahren. Steuerberater, Rechtsanwälte, Compliance-Manager und Rechtsabteilungen von Unternehmen müssen deshalb über besondere Expertise verfügen, um an diesem fahndungsrechtlichen Brennpunkt optimal beraten zu können. Bereits im Sammelauskunftsverfahren lassen sich nicht selten wichtige Weichen für spätere Verfahren stellen.

Das Sammelauskunftsrecht ist dabei von zahlreichen unbestimmten Rechtsbegriffen auf Tatbestands- und Rechtsfolgenseite geprägt, die erst durch Gerichtsentscheidungen konkretisiert worden sind. Dies führt dazu, dass jeder Einzelfall neu bewertet werden muss und das Sammelauskunftsrecht zu einem großen Teil ungeschriebenes „Case Law“ beinhaltet. Diese wenig konkrete und auf den Einzelfall bezogene Ausgangslage macht das Themengebiet besonders streitanfällig. Für den Praktiker bieten sich dabei etliche Angriffs- und Argumentationsmöglichkeiten. Diese kann der Berater nur dann effizient nutzen, wenn er die wichtigsten Leitentscheidungen kennt und Spezialwissen vorweisen kann.

Trotz der Bedeutung des Sammelauskunftsrechts für die Praxis verwundert es, dass bisher kaum spezielle Ratgeber zu diesem neuen Konfliktfeld existieren. Das soll dieses Buch ändern.

Das Werk richtet sich vorrangig an den Praktiker und soll diesem ein verlässlicher Ratgeber in der Spezialmaterie der Gruppenanfragen und Sammelaus-

kunftsersuchen sein. Darüber hinaus kann das Buch bei Sonderfragen als weiterführendes Nachschlagewerk herangezogen werden. Bei der Darstellung habe ich mich in erster Linie an der für die Praxis besonders wichtigen Rechtsprechung orientiert. Zur Abrundung werden aber auch die Sichtweise des steuerlichen Beraters und der Fahndungsstellen einbezogen.

Alle relevanten Aspekte des Sammelauskunftsrechts – vom hinreichenden Anlass, über die Kostenerstattung, bis hin zum Rechtsschutz – werden praxisnah und auf einen Blick dargestellt. Bei den zahlreichen Spezialthemen (Bankenermittlungen, Selbstanzeige-Sperrgrund, Beweisverwertungsverbote usw.) wird die Frage der internationalen Gruppenanfragen ins Ausland aufgrund der aktuellen Entwicklung ausführlich behandelt. Der Ratgeber garantiert damit einen rechtssicheren und praxisbezogenen Umgang mit jeder Art von Sammelauskunftsersuchen.

Mein Dank gilt dem Verlag, der sich des Buchprojekts von Anfang an mit großem Zuspruch angenommen hat. Von den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern bei ESV möchte ich vor allem Frau Dr. Teuchert-Pankatz für die gute und vertrauensvolle Begleitung des Werks danken. Darüber hinaus bedanke ich mich bei meiner Familie, ohne deren Geduld und Unterstützung das Buch nicht hätte geschrieben werden können.

Den Leserinnen und Lesern wünsche ich eine spannende und „Mehrwert bietende“ Lektüre.

Alle Interessierten sind aufgerufen durch Anregungen, Hinweise und konstruktive Kritik an der Weiterentwicklung des Werkes mitzuwirken.

Köln, im Juni 2014

David Roth, LL.M. oec.

Inhaltsverzeichnis

Vorwort.....	5
Abkürzungsverzeichnis	13
Erster Teil: Grundlagen.....	17
1 Einleitung	19
2 Verfassungsrechtliche Dimension der Auskunftspflicht	21
2.1 Grundgesetz.....	21
2.2 Europäische Grundfreiheiten.....	22
3 Rechtsgrundlagen.....	25
3.1 Sammelauskunftsersuchen	25
3.1.1 Aufgabenzuweisung an die Steuerfahndung.....	25
3.1.2 Konkrete Eingriffsbefugnis	27
3.2 Spezielle Auskunftsbefugnisse.....	28
4 Zuständigkeit der Steuerfahndung.....	31
4.1 Sachliche Zuständigkeit	31
4.1.1 Allgemeines.....	31
4.1.2 Sonderfall: Ersuchen nach eingestelltem Steuerstrafverfahren	32
4.2 Örtliche Zuständigkeit.....	32
5 Voraussetzungen für Sammelauskunftsersuchen	35
5.1 Hinreichender Anlass	35
5.2 Erhöhte Entdeckungswahrscheinlichkeit	38
5.3 Einzelfälle.....	40
5.4 Allgemeine rechtsstaatliche Grenzen	44
5.4.1 Dogmatische Einordnung.....	45
5.4.2 Geeignetheit	46
5.4.3 Erforderlichkeit	47

5.4.4	Angemessenheit	48
5.4.5	Möglichkeit	52
5.4.6	Zumutbarkeit	53
6	Inhaltliche Mindestanforderungen	55
7	Form, Frist und Begründung	57
7.1	Form	57
7.2	Frist.....	57
7.3	Begründung	58
8	Eingriffserleichterungen der Steuerfahndung.....	59
9	Auskunftspflichtige Person.....	61
10	Rechtsfolge: Ermessen	63
10.1	Entschließungsermessen.....	63
10.2	Auswahlermessen.....	64
11	Erteilung der Auskunft.....	67
12	Auskunftsverweigerungsrechte	69
12.1	Steuerliche Auskunftsverweigerungsrechte	69
12.1.1	Auskunftsverweigerungsrecht der Angehörigen.....	70
12.1.2	Auskunftsverweigerungsrecht bestimmter Berufsgruppen	70
12.1.2.1	Geistliche.....	71
12.1.2.2	Mitglieder von Bundes- oder Landtag	71
12.1.2.3	Verteidiger, Rechtsanwälte, Steuerberater, etc.	71
12.1.2.4	Ärzte, Apotheker, etc.	72
12.1.2.5	Presse- und Rundfunkmitarbeiter.....	72
12.1.3	Auskunftsverweigerungsrecht Dritter bei Gefahr straf- bzw. bußgeldrechtlicher Verfolgung.....	73
12.1.4	Annex: Weigerung der Vorlage von Urkunden	74
12.2	Öffentlich-rechtliche Verschwiegenheitspflichten.....	75
12.3	Privatrechtliche Geheimhaltungsvereinbarungen	76
12.4	Auskunftsverbote ausländischen Rechts	77

13	Folgen der Auskunftsverweigerung	79
13.1	Zwangsgeld	79
13.2	Schätzung und weitere Ermittlungen	79
14	Kostenerstattung	81
14.1	Sammelauskunftsersuchen	81
14.2	Vorlageersuchen.....	85
	14.2.1 Vorlageersuchen bis 30.6.2013	85
	14.2.2 Vorlageersuchen ab 30.6.2013	86
15	Rechtsschutz	87
15.1	Einspruch und Klage gegen Auskunftsersuchen.....	87
15.2	Fortsetzungsfeststellungsklage.....	88
15.3	Isolierter Rechtsschutz gegen Auswertung der Auskunft	89
15.4	Überprüfung von Kostenersatzentscheidungen.....	92
15.5	Verhinderung von Gruppensuchen und internationaler Amtshilfe	92
	Zweiter Teil: Sonderfragen	95
16	Kombiniertes Auskunfts- und Vorlageersuchen	97
17	Auskunft über zukünftige Sachverhalte	99
18	Besonderheiten bei Kreditinstituten	101
18.1	Verbot allgemeiner Überwachung	101
18.2	Ermittlungsgrenzen bei legitimationsgeprüften Konten	102
18.3	Subsidiarität der Bankenauskunft.....	102
18.4	Weitere bankenspezifische Regelungen.....	103
19	Besonderheiten bei Telekommunikationsunternehmen	105
20	Besonderheiten bei Presseorganen	107
21	Auswirkungen auf Selbstanzeigen	109
21.1	Keine Sperrwirkung	109
21.2	Warnung der Kunden	110

22	Datenschutz	113
23	Folgen rechtswidriger Sammelauskunftsersuchen	115
23.1	Heilungs- und Reparaturmöglichkeiten	115
23.2	Steuerliche Beweisverwertungsverbote	116
23.2.1	Einfaches Verwertungsverbot	116
23.2.2	Qualifiziert materielles Verwertungsverbot.....	117
23.2.3	Fernwirkung	118
23.3	Strafrechtliche Verwertbarkeit der steuerlichen Auskünfte	119
23.3.1	Auskünfte des Steuerpflichtigen	119
23.3.2	Auskünfte Dritter	120
23.4	Verwendung strafrechtlicher Erkenntnisse im Besteuerungsverfahren	122
24	Rücknahme des Auskunftsbegehrens	123
25	Verjährungshemmung durch Sammelauskunftsersuchen	125
26	Spezielle Auskunftsbefugnisse	127
26.1	Kontenabruf.....	127
26.2	Nachweis der Kontenwahrheit	129
26.3	Nachweis der Treuhänderschaft	131
26.4	Benennung von Gläubigern und Zahlungsempfängern.....	133
26.5	Mitwirkungspflicht wie bei Außenprüfung	135
26.6	Erbschaftsteuerliche Anzeige verwahrten Vermögens in ausländischen Zweigniederlassungen	137
27	Gruppenanfragen und Internationale Steuer-Amtshilfe	139
27.1	Allgemeines.....	139
27.2	Gruppenanfragen ins Ausland	144
27.2.1	Änderung der OECD-Musterkommentierung.....	144
27.2.2	Geltungswirkung des OECD-Kommentars.....	145
27.2.3	Zeitlicher Anwendungsbereich der Neuinterpretation	147
27.2.4	Konkrete Anforderungen an Gruppenanfragen.....	150
27.2.4.1	Allgemeine Leitlinien.....	150
27.2.4.2	Beispielsfälle des OECD-Kommentars.....	151
27.2.4.3	Weitere Sachverhalte, die Gruppenanfragen rechtfertigen können	152
27.2.4.4	Inlandsrechtsprechung zum „hinreichenden Anlass“.....	155

27.3	Weitere internationale Entwicklungen	156
27.3.1	„Schwedische Initiative“ und §§ 117a, b AO n.F.	156
27.3.2	„FATCA-Abkommen“ und § 117c AO n.F.	157
27.3.3	Doppelbesteuerungsabkommen	159
28	Inländische Ersuchen mit mittelbarem Auslandsbezug	161
	Literaturverzeichnis	165
	Sachverzeichnis	169