



ROSE & PARTNER LLP.

---

Rechtsanwälte Steuerberater

# Das Steuergeheimnis

Von André Schoon  
Wissenschaftlicher Mitarbeiter

ROSE & PARTNER LLP  
Rechtsanwälte und Steuerberater  
Jungfernstieg 40  
20354 Hamburg  
[www.rosepartner.de](http://www.rosepartner.de)

Hamburg, im April 2014

## **Gliederung**

I. Vorbemerkung

II Herleitung und Bedeutung des Steuergeheimnisses

III. Inhalt des Steuergeheimnisses

1. Verpflichteter Personenkreis
2. geschützter Personenkreis
3. Sachlicher Schutzbereich

III. Ausnahmen vom Steuergeheimnis

1. Zustimmung des Steuerpflichtigen
2. gesetzlich zugelassen
3. Durchführung des Besteuerungsverfahrens und von gerichtlichen Verfahren.
4. zwingendes öffentliches Interesse

IV. Rechtsfolgen

1. Rechtsschutz des Betroffenen
2. Strafbarkeit und disziplinarrechtliche Folgen

V. Schlussbetrachtung

## I. Vorbemerkung

Immer wieder hört man in den Medien von Steuerhinterziehungsverfahren prominenter Persönlichkeiten. Hier ist vor allem der Fall des ehemaligen Präsidenten des FC Bayern München Uli Hoeneß zu nennen, von dem in der jüngsten Vergangenheit rauf und runter der Presse berichtet wurde. Als erstes Medium berichtete der Stern davon<sup>1</sup>. Dasselbe gilt für Alice Schwarzer, deren korrekte Selbstanzeige in die Öffentlichkeit getragen wurde<sup>2</sup>. Der Berliner Kulturstaatsminister André Schmitz wurde nach Bekannt werden von steuerstrafrechtlichen Ermittlungen gegen ihn zunächst von seinem Amt entlassen. Die Entlassung wurde dann jedoch zurückgenommen und der Staatsminister in den politischen Ruhestand versetzt<sup>3</sup>. Ein weiterer Fall mit großer Wirksamkeit in der Öffentlichkeit war der des ehemaligen Geschäftsführers der deutschen Bundespost Klaus Zumwinkel, bei dem eine von der Staatsanwaltschaft angeordnete Hausdurchsuchung live von deutschen Fernsehsendern begleitet wurde<sup>4</sup>. All diesen Fällen ist gemeinsam, dass steuerliche Daten an die Öffentlichkeit gelangt sind und so das Steuergeheimnis betroffen ist

Daher soll in den weiteren Ausführungen das Recht auf Einhaltung des Steuergeheimnisses einmal näher erläutert werden. Zunächst soll dargestellt werden, welcher Sinn und Zweck sich hinter dem Steuergeheimnis verbirgt und was bzw. wer sachlich und persönlich erfasst ist. Weiterhin wird darauf eingegangen, ob in den geschilderten Fällen ein Verstoß gegen das Steuergeheimnis gegeben ist und unter welchen Voraussetzungen Ausnahmen vom Steuergeheimnis bestehen. Ferner wird dargestellt, welche Folgen an einem Verstoß gegen das Steuergeheimnis geknüpft sind und welchen Rechtsschutz es dagegen gibt. Schließlich soll in einer Schlussbetrachtung Bezug auf die zu Beginn geschilderten Fälle genommen werden.

## II. Herleitung und Bedeutung des Steuergeheimnisses

Geregelt ist das Steuergeheimnis in § 30 AO. Es ist ein Grundprinzip des deutschen Steuerrechts und geht dem Datenschutzgesetz als *lex specialis* vor<sup>5</sup>. Im Grundgesetz hingegen findet es keine ausdrückliche Erwähnung. Es wird aus dem in Art.2 Abs.1 i.V.m. Art.1 Abs.1 GG verankerten Recht auf informelle Selbstbestimmung abgeleitet und dient dem Schutz des Steuerpflichtigen, der aufgrund seiner steuerlichen Erklärungspflichten einen Teil des Kernbereichs seiner persönlichen Lebensführung den Finanzbehörden offenbaren muss. Das Steuergeheimnis ist das Gegenstück zu den weit reichenden Offenbarungspflichten des Steuerpflichtigen. Dieser hat nämlich aufgrund seiner nach §§ 90ff., 93 ff. und 137 ff. AO bestehenden steuerlichen Mitwirkungspflichten keine Möglichkeiten, sich der Offenbarung steuerlicher Angaben zu entziehen. Daher soll der Steuerpflichtige im Gegenzug eine Garantie erhalten, dass seine Daten innerhalb der Finanzbehörden verbleiben. Das Steuergeheimnis erleichtert ferner das Steuerverfahren und dient dazu, dass der Steuerpflichtige alle Ein-

---

<sup>1</sup> <http://www.stern.de/sport/fussball/der-fall-uli-hoeness-so-kam-die-steueraffaere-ans-licht-2094793.html>.

<sup>2</sup> <http://www.spiegel.de/wirtschaft/soziales/alice-schwarzer-beichtet-schweizer-steuergeheimnis-a-950622.html>.

<sup>3</sup> <http://www.tagesspiegel.de/berlin/kehrtwende-im-senat-andre-schmitz-erst-entlassen-jetzt-im-ruhestand/9499248.html>.

<sup>4</sup> [http://www.focus.de/fotos/er-galt-als-einer-der-vorzeige-manager-deutschlands-klaus-zumwinkel\\_mid\\_407001.html](http://www.focus.de/fotos/er-galt-als-einer-der-vorzeige-manager-deutschlands-klaus-zumwinkel_mid_407001.html).

<sup>5</sup> Rüsken, in: Klein § 30, Rz.10.

künfte vollständig preisgibt. Letztlich führt es daher auch zu einer gleichmäßigen Besteuerung.

Trotz dieser hohen Bedeutung genießt es – anders als beispielsweise in Österreich – keinen Verfassungsrang<sup>6</sup>. Dies ist kritisch zu sehen. Gerade wegen der enormen Wichtigkeit der steuerlichen Zahlungspflicht der Bürger zur Finanzierung des öffentlichen – rechtlichen Gemeinwesens und Deckung des allgemeinen Finanzbedarf wäre es m.E. angemessen, das Steuergeheimnis als Grundrecht anzuerkennen. Dies zeigt vor allem ein Vergleich mit dem vom Bundesverfassungsgericht entwickelten „Computergrundrecht“<sup>7</sup>, welches sich – wie das Steuergeheimnis – aus dem Recht auf informelle Selbstbestimmung ableitet. Zwar wurde letzteres insbesondere aufgrund der schnellen technischen Entwicklung im medialen Zeitalter und zur Schließung von Schutzlücken geschaffen. Jedoch sollen sowohl das Computergrundrecht als auch das Recht auf das Steuergeheimnis dem Schutz persönlicher Daten dienen. Ferner ist von beiden Rechten eine Vielzahl von Menschen betroffen. Daher stehen m.E. beide Rechte auf einer Stufe und müssten konsequenterweise beide jeweils Verfassungsrang genießen.

### **III. Inhalt des Steuergeheimnisses**

Um den Inhalt des Steuergeheimnisses zu bestimmen, ist zu klären, wer sich an das Steuergeheimnis halten muss (1.), wer vom Steuergeheimnis geschützt ist (2.) und was das Steuergeheimnis in sachlicher Hinsicht erfasst (3.).

#### **1. Verpflichteter Personenkreis**

Der verpflichtete Personenkreis ist gesetzlich fest umrissen (§ 30 Abs.1 und 3 AO). Zunächst müssen sich Amtsträger und deren gleichgestellte Personen an das Steuergeheimnis halten. Amtsträger sind nach § 7 AO Beamte und Richter sowie Personen, die in einem sonstigen öffentlichen – rechtlichen Amtsverhältnis stehen oder sonst dazu bestellt sind, bei einer Behörde oder bei einer sonstigen Stelle oder in deren Auftrag, Aufgaben der öffentlichen Verwaltung wahrzunehmen. Verpflichtet sind damit nicht nur Finanzbeamte, sondern auch Straf-, Finanz- und Verwaltungsrichter, Staatsanwälte, Kriminalbeamte, die mit Steuersachen befasst sind<sup>8</sup>. Dasselbe gilt für Beamte anderer Behörden.

Ferner sind noch die den Amtsträger gleichgestellten Personen zu bestimmen. Dies ist in § 30 Abs.3 AO zu entnehmen. Hier sind zunächst die für den öffentlichen Dienst besonders Verpflichteten genannt. Damit sind insbesondere Personen gemeint, die ohne Amtsträger zu sein, in Behörden, öffentliche Verwaltungsaufgaben wahrnehmen (z.B. Schreibkräfte)<sup>9</sup>. Neben die in § 193 Abs.2 GVG genannten Personen (z.B. ausländische Berufsrichter) müssen sich auch Sachverständige an das Steuergeheimnis halten, die von einer Behörde oder einem Gericht bestellt wurden. Schließlich sind als verpflichteter Personenkreis noch Träger von Ämtern der Kirchen und anderer Religionsgemeinschaften, die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind, zu nennen.

---

<sup>6</sup> BVerfG, BVerfG, Urteil vom 17.07.1984 - 2 BvE 11, 15/83.

<sup>7</sup> Grundrecht auf Gewährleistung der Vertraulichkeit und Integrität informationstechnischer Systeme.

<sup>8</sup> Bilsdorfer, in: NWB Nr.25 vom 19.6.2006, S. 2079.

<sup>9</sup> Nr.2.3 AEAO, zu § 30 AO.

Nicht verpflichtet ist beispielsweise der Steuerberater. Dieser unterliegt zwar nicht dem Steuergeheimnis. Allerdings ist er dem Berufsgeheimnis unterworfen, so dass die Mandanten des Steuerberaters entsprechend geschützt sind. Ein Verstoß führt hier zu einer Strafbarkeit nach § 203 Abs. 1 Nr.3 StGB.

## 2. geschützter Personenkreis

Als nächstes ist zu klären, wer sich auf das Steuergeheimnis berufen kann. Das Gesetz spricht diesbezüglich von Verhältnissen „eines anderen“. Daher sind zunächst allgemein alle steuerpflichtigen Personen erfasst, die im Rahmen der in § 30 Abs.2 Nr.1 AO genannten Verfahren Auskünfte erteilen müssen. Geschützt sind jedoch nicht nur die Steuerpflichtige selbst, sondern auch dritte Personen, deren Verhältnisse im steuerlichen Verwaltungs- oder Gerichtsverfahren bekannt werden. Beispielsweise sind hier die Eltern des Steuerpflichtigen zu nennen, deren finanzielle Lage eine Rolle spielt, wenn der Steuerpflichtige für seine Eltern geleistete Unterhaltszahlungen im Rahmen der Einkommensteuererklärung geltend machen will.

Probleme bei der Bestimmung des geschützten Personenkreises gibt es vor allem dann, wenn Eheleute beteiligt sind, die getrennt leben. Falls ein Ehepartner bei Unterhaltszahlungen Auskünfte hinsichtlich der Einkünfte des anderen Ehepartners vom Finanzamt begehrt, ist es fraglich, ob dies vom Steuergeheimnis erfasst ist oder nicht. Hierbei ist die Art der gewählten Veranlagung von besonderer Bedeutung. Wenn sich die Auskunft auf einen Zeitraum bezieht, in dem die Eheleute zusammen veranlagt werden (§ 26b EStG), steht das Steuergeheimnis dem nicht entgegen, da die Eheleute Gesamtschuldner sind und nach § 155 Abs.3 Satz 1 AO zusammengefasste Bescheide ergehen können. Daher zählt dann der andere Ehegatte nicht zu den geschützten Personen. Bei einer getrennten Veranlagung (§ 26a EStG) hingegen ist eine Auskunft des Finanzamtes nicht zulässig. Dann müssen sich die Eheleute nach den Auskunftsregeln des bürgerlichen Rechts miteinander auseinandersetzen<sup>10</sup>.

Ähnlich ist es bei den Gesellschaftern einer Personengesellschaft. Eine Auskunft steht einem Gesellschafter nur dann vom Finanzamt zu, wenn sich dies auf einen Zeitraum bezieht, in dem der Gesellschaft noch nicht ausgeschieden war. Besonders bei Betriebsprüfungen kann dies eine Rolle spielen<sup>11</sup>.

Schließlich ist noch zu erwähnen, dass bei vorsätzlich falschen Angaben die Finanzverwaltung nach § 30 Abs. 5 AO diese den Strafverfolgungsbehörden gegenüber offen legen darf. Der Schutz des Steuerpflichtigen gilt dann als verwirkt und entfällt.

## 3. Sachlicher Schutzbereich

Der sachliche Schutzbereich des Steuergeheimnisses ist weit gefasst. Dieser ist nicht etwa auf Tatsachen beschränkt, die für die Ermittlung der Einkünfte bzw. der Steuer maßgeblich sind. Vielmehr ist der gesamte persönliche und wirtschaftliche Bereich des Steuerpflichtigen erfasst. Auf die steuerliche Relevanz kommt es nicht an.

---

<sup>10</sup> z.B. § 1580 BGB.

<sup>11</sup> BFH, Urteil vom 11.12.1980 – IV R 127/78.

Nach § 30 AO müssen die Tatsachen in einem Verwaltungsverfahren in Steuersachen, einem gerichtlichen Verfahren in Steuersachen oder in einem Steuerstrafverfahren bekannt geworden sein, um dem Steuergeheimnis zu unterliegen. Bereits die Tatsache, dass jemand steuerlich beim Finanzamt geführt wird und wer den Steuerpflichtigen berät unterliegt dem Steuergeheimnis.

Im Folgenden sollen einige weitere Beispiele zur Illustration des sachlichen Schutzbereichs genannt werden:

- Wenn das Finanzamt die Einkünfte eines Unternehmens schätzt darf es zwar auf Vergleichsbetriebe Bezug nehmen. Allerdings dürfen die Namen des Vergleichsbetriebes nicht genannt werden.
- Beim BAföG – Amt unterliegt auch der Einkommensteuerbescheid der Eltern des Antragstellers dem Steuergeheimnis.
- Bei einem Unternehmen sind die Betriebs- und Geschäftsgeheimnisse erfasst. So darf nicht preisgegeben werden, welche Personen Kunden des Unternehmens sind.

Der Begriff des Offenbarens dieser Tatsachen ist grundsätzlich weit zu fassen. Jedes ausdrückliche oder konkludente Verhalten ist hier erfasst, so lange ursächliches Handeln des Amtsträgers gegeben ist<sup>12</sup>. Eine von § 30 AO erfasste Offenbarung liegt allerdings dann nicht vor, wenn die Tatsachen bisher noch nicht bekannt waren oder offenkundig sind.

Ebenfalls kann ein Verwerten von Daten zu einer Verletzung des Steuergeheimnisses führen. Hiermit ist vor allem das Ziehen eines wirtschaftlichen Vorteils durch die Verwendung der Daten gemeint. Da das Gesetz einen möglichst umfassenden Schutz bieten soll, ist auch die Verwendung zu nichtwirtschaftlichen Zwecken erfasst.

### **III. Ausnahmen vom Steuergeheimnis**

Grundsätzlich ist das Steuergeheimnis von den o.g. verpflichteten Personen zu wahren. Insbesondere ist es völlig ohne Bedeutung, ob der konkrete Fall einen „Normalbürger“ oder einen „Prominenten“ betrifft<sup>13</sup>. Das Steuergeheimnis gilt jedoch nicht ausnahmslos. Es gibt zahlreiche Ausnahmen, in denen eine Offenbarung zulässig ist.

#### **1. Zustimmung des Steuerpflichtigen**

Der Steuerpflichtige bzw. der Betroffene hat zunächst die Möglichkeit, auf das Steuergeheimnis freiwillig zu verzichten und einer Weitergabe der Daten zuzustimmen (§ 30 Abs.4 Nr.3 AO). Dies kann ausdrücklich, aber auch konkludent erfolgen. Trotz der Zustimmung gibt es seitens der Behörde jedoch keinen Zwang, die Verhältnisse des Betroffenen zu offenbaren. Es besteht ein pflichtgemäßes Ermessen.

#### **2. gesetzlich zugelassen**

---

<sup>12</sup> Müller, in: AO-StB 2014, S. 23.

<sup>13</sup> Burkhard, in: Stbg 2013, S. 413.

Ferner gibt es zahlreiche gesetzlich zugelassene Ausnahmetatbestände. Diese gibt es in der AO selbst (siehe 3. und 4.), in anderen Steuergesetzen und schließlich auch in Gesetzen, die per se mit dem Steuerrecht nichts zu tun haben.

Als nichtsteuerliche Beispiele können hier folgende Regelungen aufgezählt werden:

- So haben Finanzbehörden nach § 21 Abs. 4 SGB X im Sozialverwaltungsverfahren Auskunft über die ihnen bekannten Einkommens- oder Vermögensverhältnisse des Antragstellers, Leistungsempfängers, Erstattungspflichtigen, Unterhaltsverpflichteten, Unterhaltsberechtigten oder der zum Haushalt rechnenden Familienmitglieder zu erteilen.
- Nach § 492 Abs.4 StPO dürfen für das staatsanwaltliche Verfahrensregister bestimmte persönliche Daten übermittelt werden.
- In § 492 Abs.2 Satz 2 BauGB ist geregelt, dass die Finanzbehörden dem Gutachterausschuss auf Ersuchen unter bestimmten Voraussetzungen Auskünfte über Grundstücke erteilen müssen.

Ähnliche Regelungen wie die genannten gibt es ferner u.a. im Datenschutzrecht, im Melderecht und im Aufenthaltsrecht.

Bezüglich der Fälle prominenter Steuersünder kann sich allerdings kein gesetzlicher Ausnahmetatbestand aus presserechtlichen Regelungen ergeben. Zwar ist die Pressfreiheit ein überragend wichtiges Grundrecht und dient der Umsetzung der freiheitlichen demokratischen Grundordnung. Dennoch muss hier das Steuergeheimnis überwiegen. Etwas anderes würde das Steuergeheimnis weitgehend aushöhlen, da eine Veröffentlichung bei Prominenten immer befürchtet werden müsste.

### **3. Durchführung des Besteuerungsverfahrens und von gerichtlichen Verfahren**

Ein sehr wichtiger steuerrechtlicher Ausnahmetatbestand ist § 30 Abs.4 Nr.1 AO. Danach ist ein Offenbaren zulässig, soweit es der Durchführung eines steuerlichen Verfahrens dient. Die Offenbarung kann dabei an andere Finanzbehörden, an andere Behörden, die für die Besteuerung zuständig sind, an Gerichte als auch an Dritte erfolgen.

Umstritten ist jedoch, ob zwischen der Offenbarung und der Durchführung des Verfahrens ein unmittelbarer funktionaler Zusammenhang bestehen muss oder nicht. Nach Ansicht der Finanzverwaltung reicht eine bloße Nützlichkeit aus<sup>14</sup>. Dem treten der BFH und die Literatur zu Recht entgegen<sup>15</sup>. Gerade die o.g. Bedeutung des Steuergeheimnisses erfordert es, dass eine Ausnahme davon nur gemacht werden kann, wenn dies auch erforderlich ist. Auch wenn das Steuergeheimnis keinen Verfassungsrang genießt, ist dennoch mit Art.2 Abs.1 i.V.m. Art. 1 Abs.1 GG ein grundrechtssensibler Bereich betroffen, wodurch eine restriktive Handhabung von Ausnahmetatbeständen vorliegend gerechtfertigt ist. Daher muss der Zweck der Offenbarung die Prüfung bzw. Ermittlung der Besteuerung sein und diesbezüglich eine Notwendigkeit bestehen.

Ein weiteres Problem ergibt sich dadurch, dass die Gewerbebehörden von den Finanzbehörden häufig über steuerliche Rückstände des Steuerpflichtigen unterrichtet werden. Aufgrund dessen kommen Gewerbeuntersagungsverfahren nach § 35 GewO zustande. Allerdings handelt es sich bei diesem Verfahren um kein steuerliches

---

<sup>14</sup> AEAO zu § 30, Nr.4.1.

<sup>15</sup> BFH, Urteil vom 10.2.1987 – VII R 77/84; Albers, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler § 30, Rn. 153.

Verfahren, sondern um ein Verfahren wirtschaftsverwaltungsrechtlicher Natur. Zwar dient es letztlich auch der Eindämmung zukünftiger steuerlicher Schulden. Dies stellt jedoch nicht die Beitreibung bestehender steuerlicher Außenstände dar<sup>16</sup>. Daher kann mangels Besteuerungsverfahren eine Offenbarung nicht auf § 30 Abs.4 Nr.1 AO gestützt werden. Es kommt lediglich ein zwingendes öffentliches Interesse (dazu unten) in Betracht.

Erfasst ist hingegen die in der Finanzverwaltung häufig vorzufindende Praxis der Kontrollmitteilungen. Durch diese wird beispielsweise überprüft, ob Ausgaben des einen Betriebs beim anderen Betrieb auch als Einnahme erfasst sind.

#### **4. zwingendes öffentliches Interesse**

Der wichtigste und zugleich problematischste Ausnahmetatbestand ist der des zwingenden öffentlichen Interesse. Dieses wird auch als „Achillesferse des Steuerheimnisses“ bezeichnet<sup>17</sup>. Dies liegt vor allem an der Unbestimmtheit dieses Ausnahmetatbestandes. Zwar ist gesetzlich beispielhaft aufgezählt, was ein zwingendes öffentliches Interesse darstellt und wann das Interesse des Einzelnen gegenüber der Allgemeinheit zurückzutreten hat. Doch ist diese Aufzählung aufgrund des Begriffes „namentlich“ nicht abschließend. Ob darüber hinaus gehende zwingende öffentliche Interessen bestehen ist besonders am Grundsatz der Verhältnismäßigkeit zu bemessen<sup>18</sup>.

Als weiteres Interesse kommen die Auskünfte im gewerblichen Verfahren in Betracht. Da die Feststellung der gewerberechtl. Unzuverlässigkeit nicht dem Besteuerungsverfahren zuzurechnen ist (s.o.), muss ein zwingendes öffentliches Interesse angenommen werden, denn ansonsten bestünde nie die Möglichkeit, eine Unzuverlässigkeit wegen steuerlicher Versäumnisse festzustellen. Dies könnte zu einer Störung der wirtschaftlichen Ordnung führen<sup>19</sup>. Auch wäre der in der Gewerbeordnung geregelte Tatbestand der steuerlichen Unzuverlässigkeit ausgehöhlt und ohne Bedeutung.

Bei den o.g. Fällen der Steuerhinterziehung könnte man zunächst darauf abstellen, dass schon aufgrund der begangenen Straftat ein öffentliches Interesse an der Offenbarung des Sachverhalts gegeben ist. Vorab ist hier auf die ausdrücklich genannten zwingenden öffentlichen Interessen abzustellen. So nennt § 30 Abs.4 Nr.5a AO Verbrechen und vorsätzliche schwere Vergehen gegen u.a. gegen den Staat und seine Einrichtungen. Die schwere Steuerhinterziehung stellt seit der Abschaffung des § 370a AO im Jahr 2008 kein Verbrechen mehr dar<sup>20</sup>. Es liegt zwar ein schweres Vergehen vor. Fraglich ist allerdings, ob durch die Steuerhinterziehung der Staat und seine Einrichtungen gefährdet sind. Zwar entgeht dem Staat durch Steuerhinterziehungen ein Anteil seiner Steuereinnahmen zur Finanzierung des öffentlichen Gemeinwesens. Jedoch müsste der Betrag der hinterzogenen Steuern schon extrem hoch sein, um eine Gefährdung des Staates anzunehmen. Selbst bei einer Hinterziehung vom mehreren Millionen Euro würde den Staat kaum gefährden. Auch bei einem Fall wie dem von Uli Hoeneß, bei dem mittlerweile Beträge von über 30 Millio-

---

<sup>16</sup> Drüen, in: Tipke/Kruse § 30 AO, Rn.119; Burkhard, in: Stbg 2013, 414.

<sup>17</sup> Randt, in: Franze/Gast/Joecks § 371 AO, Rn.30; Tipke/Kruse, Rn. 61.

<sup>18</sup> Müller, in: AO-StB 2014,24.

<sup>19</sup> BFH, Urteil vom 29. 7. 2003 - VII R 39, 43/02, BStBl 2003 II, S.828.

<sup>20</sup> BGBl I 2007, 3198.

nen Euro genannt werden<sup>21</sup>, ist eine Gefährdung des Staates abzulehnen. Dies lässt sich auch auf das zwingende öffentliche Interesse des § 30 Abs.4 Nr.5b übertragen. Hier wird auf Wirtschaftsstraftaten abgestellt, die aufgrund des Schadens geeignet sind, die wirtschaftliche Ordnung erheblich zu stören. Eine Steuerhinterziehung hohen Ausmaßes kann das gesamtwirtschaftliche Gleichgewicht nicht aus den Fugen bringen. Dazu wäre vielmehr eine größere Bankenkrise notwendig, die sich auf viele Anleger auswirkt. Eine einzelne Steuerhinterziehung vermag dies nicht herbeizuführen. Darüber hinaus ist auch sehr fraglich, ob eine Steuerhinterziehung eine Wirtschaftsstraftat darstellt. Hier wird mangels anderer Anhaltspunkte auf § 74c GVG abgestellt<sup>22</sup>. Dort ist die Steuerhinterziehung nicht aufgeführt. Man könnte zwar an einen Analogieschluss denken, doch unterscheidet sich die Steuerhinterziehung hier in Gefährlichkeit und Adressatenkreis<sup>23</sup>.

Als weiteres zwingendes öffentliches Interesse könnte man darauf abstellen, dass das „An den Pranger Stellen“ der betroffenen Steuerpflichtigen, andere Steuerpflichtige vor Augen führen sollen, welche Folgen eine Steuerhinterziehung haben kann und diese so dazu animieren, durch eine Selbstanzeige zur Steuerehrlichkeit zurückzufinden. Dies kann allerdings nicht überzeugen. Zunächst lässt sich nicht mit Sicherheit sagen, dass derartige öffentliche Fälle wie der Fall Hoeneß, andere zu einer Selbstanzeige treiben. Es kann auch das Gegenteil eintreten, da andere sich vor den Folgen, einer veröffentlichten Selbstanzeige fürchten. Auch wenn es vermehrt zu Selbstanzeigen kommt, muss dies nicht ausschließlich auf öffentliche gewordene Fälle der Steuerhinterziehung prominenter Persönlichkeiten zurückzuführen sein.

Ein ebenfalls nicht normiertes öffentliches Interesse könnte das erschütterte Vertrauen der Allgemeinheit in die Finanzverwaltung darstellen. Auch dies jedoch sehr zweifelhaft. Das Aufkommen einzelner Steuerhinterziehungen belegt nicht, dass die Steuerverwaltung nicht funktioniert. Ob die Finanzverwaltung gut oder schlecht arbeitet, lässt sich nicht aus einzelnen Fällen ableiten.

## **IV. Rechtsfolgen**

Ferner stellt sich die Frage der Rechtsfolgen. Hier ist zwischen dem Rechtsschutz, den derjenige begehren kann, der Betroffene einer Verletzung seines Steuergeheimnisses ist sowie nach den Rechtsfolgen, die derjenige zu befürchten hat, der gegen das Steuergeheimnis verstoßen hat, zu differenzieren.

### **1. Rechtsschutz des Betroffenen**

Falls der Betroffene von einer bevorstehenden Weitergabe von persönlichen Daten durch die Finanzbehörde erfährt, besteht zunächst die Möglichkeit vorbeugend eine Unterlassungsklage nach § 40 Abs.1 FGO zu erheben und so die Rechtmäßigkeit der beabsichtigten Offenbarung überprüfen zu lassen<sup>24</sup>. Es muss hierbei konkret nachgewiesen werden, dass ein Verstoß gegen das Steuergeheimnis zu befürchten

---

<sup>21</sup> [http://www.focus.de/finanzen/steuern/zwischenbilanz-mehr-als-30-millionen-euro-hoeness-hat-laut-steuerfahndern-noch-mehr-steuern-hinterzogen\\_id\\_3728794.html](http://www.focus.de/finanzen/steuern/zwischenbilanz-mehr-als-30-millionen-euro-hoeness-hat-laut-steuerfahndern-noch-mehr-steuern-hinterzogen_id_3728794.html).

<sup>22</sup> Rüsken, in Klein, § 30, Rn. 188.

<sup>23</sup> Burkhard, in: Stbg 2013, 416.

<sup>24</sup> BFH, Urteil vom 29. 7. 2003 - VII R 39, 43/02.

und ein Abwarten unzumutbar ist. Es kommt hier vor allem auf den substantiierten und schlüssigen Vortrag an.

Es besteht ferner die Möglichkeit vor der Weitergabe der Daten im einstweiligen Rechtsschutz gemäß § 114 FGO vorzugehen<sup>25</sup>. Nach Weitergabe hingegen ist Lage anders. Eine Leistungsklage, mit der die Rückgängigmachung der Auskunftserteilung begehrt wird, ist nach BFH – Rechtsprechung unzulässig<sup>26</sup>. Es kommt nur noch eine Feststellungsklage in Betracht. Für das notwendige berechtigte Interesse reicht bereits das Genugtuungsinteresse aus.

Weiterhin können sich durch die Verletzung des Steuergeheimnisses auch Schadensersatzansprüche ergeben. Als Anspruchsgrundlage kommt hier § 839 BGB i.V.m. Art. 34 GG in Betracht. Dafür müsste der Beamte gegen das Steuergeheimnis während der Ausübung seines Amtes verstoßen haben. Dieser Anspruch richtet sich gegen den Staat. Ein Anspruch gegen den Beamten selbst kommt nur dann in Betracht, wenn dieser außerhalb seines Dienstes das Steuergeheimnis verletzt. Dieser Anspruch ergibt sich – falls ein entsprechender Vermögensschaden besteht – aus § 823 Abs.2 BGB i.V.m. § 30 AO als Schutzgesetz.

## 2. Strafbarkeit und disziplinarrechtliche Folgen

Eine Verletzung des Steuergeheimnisses durch den Amtsträger haben für diesen sowohl strafrechtliche als auch disziplinarrechtliche Folgen.

Die Strafbarkeit ist in § 355 StGB normiert, wonach der Strafrahmen bei einer Geldstrafe und einer Freiheitsstrafe von bis zu zwei Jahren liegt. Vorsätzliches Handeln ist hier erforderlich. Eine Verfolgung der Straftat erfolgt jedoch nur auf Antrag. Antragsberechtigt ist nur der Dienstvorgesetzte und der Verletzte selbst. Ein Antrag durch den Verteidiger ist nicht möglich. Daher wird der Strafantrag einer Münchener Anwaltskanzlei in Sachen Uli Hoeneß auf eigene Initiative keinen Erfolg haben<sup>27</sup>. Hier kann nur der Strafantrag durch Uli Hoeneß selbst, eine mögliches Verfahren zur Folge haben<sup>28</sup>.

Der Amtsträger kann sich zur Rechtfertigung nicht auf eine dienstliche Anweisung stützen<sup>29</sup>. Möglicherweise kann sich der Amtsträger auf einen Tatbestandsirrtum nach § 16 StGB berufen, wenn z.B glaubt, dass die Tatsache bereits allgemein bekannt ist<sup>30</sup>. Ein Verbotsirrtum nach § 17 StGB liegt meist fern, da an der Unvermeidbarkeit hohe Anforderungen zu stellen sind.

Disziplinarrechtlich drohen demjenigen, der vorsätzlich gegen das Steuergeheimnis verstößt, ebenfalls Maßnahmen. Dies richtet sich nach der Bundesdisziplinarordnung, dem Bundesangestelltentarif bzw. den entsprechenden Vorschriften der Länder. Hier wird auf den Bruch der Amtsverschwiegenheit abgestellt. Diese Maßnahmen begründen sich auf die Sicherung einer integren und funktionierenden Verwaltung.

---

<sup>25</sup> Intemann, in: Pahlke/König, Rn. 290.

<sup>26</sup> BFH, Urteil vom 23.11.1993 - VII R 56/93.

<sup>27</sup> [www.n-tv.de/sport/fussball/Strafanzeige-gegen-Staatsanwaltschaft-article10561641.html](http://www.n-tv.de/sport/fussball/Strafanzeige-gegen-Staatsanwaltschaft-article10561641.html) .

<sup>28</sup> <http://www.rp-online.de/sport/fussball/bayern-muenchen/fall-uli-hoeness-razzia-in-finanzbehoerden-aid-1.3983524>.

<sup>29</sup> Rüsken, in: Klein AO, § 30, Rn.219.

<sup>30</sup> Müller, in: AO-StB 2014, S.26.

Bei einer Verurteilung zu einer Freiheitsstrafe von mindestens 6 Monaten besteht gemäß §§ 45 Abs.2, 358 StGB die Möglichkeit einer Aberkennung der Befähigung, öffentliche Ämter zu bekleiden. Bei einer Verurteilung von mindestens einem Jahr ist zwingend von einer Aberkennung des Beamtenstatus auszugehen.

## V. Schlussbetrachtung

In den oben genannten Fällen liegt eine nicht zu rechtfertigende Verletzung des Steuergeheimnisses vor, denn irgendwie müssen die steuerlichen Daten aus dem Finanzamt bis zu den Medien gelangt sein. Dies gilt sowohl für die Mitteilung der Finanzbehörden im Fall Zumwinkel, dass eine Durchsuchung unmittelbar bevorsteht, als auch für die Fälle von erfolgten Selbstanzeigen. Gerade der Sinn einer Selbstanzeige gebietet es, dass diese der Öffentlichkeit so lange wie möglich unbekannt bleibt. Eine geglückte Selbstanzeige darf nie an die Öffentlichkeit gelangen. Auch ein Prominenter muss darauf vertrauen können, dass bei Ihm das Steuergeheimnis gewahrt wird. Insbesondere in einem Fall wie dem von Alice Schwarzer wird das Vertrauen in die Wahrung des Steuergeheimnisses erheblich beeinträchtigt. Aber auch der Fall Uli Hoeneß ist hier zu nennen. Zwar war die Selbstanzeige hier verunglückt und letztlich unwirksam. Dennoch ist eine so frühe Veröffentlichung des Strafverfahrens sehr kritisch zu sehen. Ohne eine strafrechtliche Bewertung abzugeben, gibt dies nicht nur ein schlechtes Licht auf die Wahrung des Steuergeheimnisses, sondern auch auf den Grundsatz der Unschuldsvermutung. Dies soll keine Rechtfertigung oder Verharmlosung steuerrechtlicher Vergehen darstellen. Ein steuerstrafrechtliches Verfahren sollte jedoch immer unter Einhaltung rechtsstaatlicher Grundsätze vollzogen werden. Da in den genannten Fällen keine Ausnahmen für die Offenbarungen bestanden haben, wurden diese Grundsätze nicht eingehalten. Es bleibt fraglich, warum sich Amtsträger zu einer Verletzung des Steuergeheimnisses hinreißen lassen. Die Strafandrohung und vor allem die damit einhergehende im Raum stehende Aberkennung des Beamtenstatus müssten hier eigentlich eine gewisse Abschreckung hervorrufen.

Darüber hinaus bleibt festzuhalten, dass das Steuergeheimnis nach wie vor ein sehr wichtiges und schützenswertes Rechtsgut ist, von dem sowohl der Steuerpflichtige als auch die Öffentlichkeit letztlich profitieren.

Letztlich lässt sich feststellen, dass nach dem derzeitigen geltenden Rechtssystem eine abgegebene Selbstanzeige nicht veröffentlicht werden darf. Das Finanzamt muss schweigen. Eine Durchbrechung des Steuergeheimnisses wäre unzulässig. Derjenige, der sich selbst anzeigt, ist daher von Gesetzeswegen geschützt. In der Praxis wird leider hier nicht immer dem Gesetz entsprechend gehandelt. Dies ist zumindest für die oben genannten Beispiele der Fall und trägt zur Verunsicherung hinsichtlich der Beachtung des Steuergeheimnisses bei. Allerdings ist davon auszugehen, dass ein „Nichtprominenter“ kaum eine Verletzung seines Steuergeheimnisses befürchten muss und daher eine Selbstanzeige das richtige Mittel zur Rückkehr in die Steuerehrlichkeit bleibt.

<http://www.rosepartner.de/steuerberatung/steuerstrafrecht.html>

<http://www.rosepartner.de/steuerberatung/thema/steuerhinterziehung.html>

<http://www.rosepartner.de/steuerberatung/thema/selbstanzeige.html>