

Peter Ambos

Bankenermittlungen der Steuerfahndung im In- und Ausland

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	15
A. Einleitung	21
B. Steuerrechtliche Ermittlungen	25
I. Ermittlungen nach den §§ 88, 90 AO	25
II. Ermittlungsbefugnisse gem. §§ 91, 93 AO, Mitwirkungspflicht und Beweismaß	26
III. Die steuerrechtliche Außenprüfung, § 193 ff. AO	27
1. Anforderungen an die Durchführung einer Außenprüfung	28
2. Außenprüfung und Straftatverdacht	28
3. Doppelfunktion der Außenprüfung	29
4. Besonderheiten bei der Außenprüfung einer Bank	30
a) Rechtliche Grundlagen und Zulässigkeit	31
b) Auslegung des „Anlasses“ i.S.d. § 194 Abs. 3 AO.	32
(aa) Zulässigkeit bei zeitlichem und sachlichem Zusammenhang	32
(bb) Uneingeschränkte Kontrollmitteilungspraxis	33
(cc) Stellungnahme	35
(aaa) Eingriff in das Recht auf informationelle Selbstbestimmung	35
(bbb) Eingriff in den eingerichteten und ausgeübten Gewerbebetrieb	35
(ccc) Bedenken gegen eine unbeschränkte Kontrollmitteilungspraxis	36
(ddd) Restriktive Auslegung des § 194 Abs. 3 AO	37
c) Einschränkung der Kontrollmitteilungspraxis durch § 30 a AO	39
(aa) Regelungsgehalt des § 30 a AO und Vereinbarkeit mit dem Gleichheitsgrundsatz	39
(aaa) Grundsätze des „Zinsurteils“	41
(bbb) Kritik der Literatur an der gesetzlichen Neuregelung	42
(ccc) Auffassung des BFH	43
(ddd) Stellungnahme	43
(bb) Eigenständiger Regelungsgehalt des § 30 a AO	45
(aaa) Uneinheitliche BFH-Rechtsprechung	45

(bbb) Auffassung der Literatur	46
(ccc) Ergebnis	47
d) Auswirkung auf die verschiedenen Kontenarten	48
(aa) Begriff des „Kontos“	49
(bb) Prüfung von Kontenarten gem. den Voraussetzungen des § 154 AO	49
(aaa) Girokonto	49
(bbb) Kontokorrentkonto	50
(ccc) Konto pro diverse (CpD)	50
(ddd) Transferkonto	51
(eee) Betriebsverrechnungskonten	52
(1) Auffassung der Rechtsprechung	52
(2) Auffassung der Literatur	53
(3) Stellungnahme	53
(fff) Erfolgskonten	54
(ggg) Sachkonten	54
IV. Ermittlungen bei Vornahme von Tafelgeschäften	55
1. Begriff, Erscheinungsform und Zulässigkeit des Tafelgeschäfts	55
2. Bisherige steuerliche Folgen des Tafelgeschäfts	56
3. Heutige steuerliche Konsequenz des Tafelgeschäfts	57
4. Tafelgeschäfte und Schutzbereich des § 154 AO	58
a) 1. Auffassung	58
b) Herrschende Meinung	58
c) Stellungnahme	59
d) Gesetzliche Entwicklung	60
e) Auskunft über Tafelgeschäfte nach § 160 AO	62
V. Kontoabfrage nach den §§ 93 Abs. 7, 8 AO, 93 b AO	64
1. Kontoevidenzzentrale	64
2. Praxis der Kontenabfrage	66
3. Zulässigkeit des Kontenabrufs	66
4. Verfassungsgemäßheit der Regelung	67
5. Ergebnis	70
VI. Gesetz zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung	70
C. Strafrechtliche Ermittlungen	75
I. Überblick über die Aufgaben und Befugnisse der Steuerfahndung	75
1. Vermischung steuer- und strafrechtlicher Aufgaben und Befugnisse der Steuerfahndung	76
2. Stellungnahme	78

II. Ermittlung nach § 208 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO	79
1. Befugnisse der Steuerfahndung bei strafrechtlichen Ermittlungen	79
2. Steuerrechtliche Ermittlungsbefugnisse bei steuerstrafrechtlichen Ermittlungen	83
a) Doppelfunktion der Steuerfahndung als Prinzip des § 208 AO	83
b) Abweichende Auffassung	84
c) Stellungnahme	85
3. Alternative oder kumulative Anwendung der Verfahrensordnungen bei Ermittlungen nach § 208 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO	86
a) BFH	87
b) Literatur	87
c) Stellungnahme	88
III. § 208 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO	88
1. Überwiegende Auffassung	89
2. Gegenmeinung	90
3. Stellungnahme	90
IV. § 208 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 AO	92
1. Charakter der sog. „Vorfeldermittlungen“ als strafprozessuale oder steuerrechtliche Aufgabe	93
a) Aufdeckung und Ermittlung unbekannter Steuerfälle als steuerrechtliche Aufgabe	93
b) Abweichende Auffassung	96
c) Stellungnahme	97
d) Ergebnis	104
2. Einschränkung der Ermittlungen nach § 208 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 durch § 30 a AO	105
a) Rücksichtnahmegebot des § 30 a Abs. 1 AO	105
b) Zulässigkeit von Sammelauskunftersuchen nach § 30 a Abs. 2 AO	106
(aa) Finanzrechtsprechung und -verwaltung	107
(bb) Literatur	107
(cc) Stellungnahme	108
c) Unzulässigkeit von „Kontrollmitteilungen“ gemäß § 30 a Abs. 3 AO	110
(aa) BFH	111
(aaa) 8. Senat	111
(bbb) 7. Senat	112
(ccc) 1. Senat	112

(bb) Schrifttum	112
(cc) Stellungnahme	113
3. § 30 a Abs. 5 AO	116
4. Fazit	117
5. Verwertbarkeit der im Rahmen von Durchsuchungen erlangten Beweismittel	117
a) Beweiserhebungsverbote	118
b) Beweisverwertungsverbote	118
(aa) Allgemeiner Meinungsstand zu Beweisverwertungsverböten	119
(aaa) BGH	120
(bbb) Literatur	122
(ccc) BVerfG und verfassungsrechtliche Literatur	122
(bb) Fazit	124
c) Fehler bei der Durchsuchungsanordnung	124
(aa) Fehlen eines Anfangsverdachtés	124
(bb) Fehlen eines Durchsuchungsbeschlusses	125
(aaa) BGH	126
(bbb) Strenges Verwertungsverbot	126
(ccc) Hypothetischer Kausalverlauf	126
(ddd) Abwägungslehre	127
(eee) Stellungnahme	127
d) Unbestimmtheit der richterlichen Durchsuchungsanordnung	128
(aa) Auffassung des BVerfG / Teile der Literatur	129
(bb) Abweichende Literaturmeinungen / BGH	129
(cc) Stellungnahme	130
e) Anordnung aufgrund irrtümlicher Annahme von Gefahr im Verzug	132
(aa) Rechtsprechung	132
(bb) Auffassungen der Lehre	132
(cc) Stellungnahme	132
f) Zugrundelegen einer falschen Eingriffsnorm	133
(aa) Anordnung gemäß § 103 StPO	133
(bb) Stellungnahme	134
(cc) Anordnung gemäß § 102 StPO	135
(dd) Stellungnahme	135
g) Zeitliche Geltung zwischen Anordnung und Vollstreckung	135
(aa) Meinungsstand	136
(bb) Ergebnis	137

h) Fehler bei der Durchführung der Durchsuchung	137
(aa) Nichtbeachtung der Verfahrensregeln der §§ 104 ff. StPO	137
(bb) Stellungnahme	139
i) Verstoß gegen § 110 StPO	140
(aa) Meinungsstand	140
(bb) Ergebnis	141
j) Zufallsfunde nach § 108 StPO	142
(aa) Meinungsstand	142
(bb) Stellungnahme	143
6. Fazit	144
D. Ermittlungen im Ausland	147
I. Einleitung	147
II. Rechtshilfe und Amtshilfe	147
1. Rechtliche Grundlagen der Rechtshilfe in Deutschland	148
a) Multilaterale und bilaterale Abkommen	148
b) Innerstaatliche Regelungen	149
c) Grundsätze der Rechtshilfe	150
(aa) Grundsatz der „beiderseitigen Strafbarkeit“	150
(bb) Grundsatz der Gegenseitigkeit	150
(cc) Grundsatz der Spezialität	151
(dd) Verhältnismäßigkeitsgrundsatz	152
(ee) Ordre Public	152
2. Rechtliche Grundlagen der Amtshilfe	153
a) § 117 AO	153
b) Amtshilfeweg und Zuständigkeit	153
c) Amtshilfe im Strafverfahren	154
aa) Herrschende Auffassung	155
bb) Abweichende Auffassung	155
cc) Stellungnahme	156
d) EG-Amtshilfe-Richtlinie und EG-Amtshilfegesetz	156
e) Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)	157
f) Sonstige Amts- und Rechtshilfevereinbarungen	158
III. Rechts- und Amtshilfe aus Österreich	158
1. Rechtshilfe	158
a) Gegenseitigkeit, „Ordre Public“, beiderseitige Strafbarkeit	158
b) Besonderheiten bei fiskalischen Straftaten	160
c) Fiskaldelikte und Bankgeheimnis	161
d) Durchbrechung des Bankgeheimnisses	162
aa) Der „Zusammenhang“ nach österreichischem Recht	162
bb) Vorerhebung und Voruntersuchung	164

(cc) Zwischenergebnis	165
(dd) VwGH-Rechtsprechung	166
(ee) Zwischenergebnis	167
(ff) Widerspruch der VwGH-Rechtsprechung zu dem ZP- EURhÜbk 2001	167
(aaa) Inhalt des ZP-EURhÜbk 2001	168
(bbb) Stellungnahme zur Entscheidung des VwGH	171
(gg) Fazit	175
2. Amtshilfe	176
a) EG-Amtshilferichtlinie	176
b) DBA	176
c) Amtshilfedurchführungsgesetz und neues DBA D-Ö	177
IV. Rechts- und Amtshilfe in der Schweiz	179
1. Rechtshilfe	179
a) Rechtshilfeübereinkommen und Zusatzabkommen	180
b) IRSG	181
(aa) Ausreichender Tatverdacht	182
(bb) Kein Aufenthalt des Beschuldigten in der Schweiz	183
(cc) Beiderseitige Strafbarkeit	183
(dd) Gegenseitigkeit	184
(ee) Verhältnismäßigkeit	184
(ff) Spezialität	185
(gg) Ordre Public	185
(hh) Auskünfte über unbeteiligte Dritte	186
(ii) Art. 3 Abs. 3 IRSG	187
(aaa) IRSV und Abgabebetrug	187
(bbb) Übertragung des Abgabebetrugs auf deutsche Strafnormen	188
c) SDÜ	189
(aa) Entstehung	189
(bb) Bilateralen I und II	190
(cc) Art. 49 und Art. 50 SDÜ	191
(dd) Art. 51 SDÜ	192
(aaa) Auslegung des Art. 51 SDÜ	192
(bbb) Ergebnis	194
d) Zweites Zusatzprotokoll zum EuRhÜbk (II. ZP-EuRhÜbk)	194
e) Zwischenfazit	194
2. EU-Zinsrichtlinie	195

3. Amtshilfe	196
a) Aktuelle Entwicklung in der Schweiz	196
(aa) Exkurs: DBA Schweiz-USA und UBS-Fälle	196
(bb) Amtshilfeverkehr mit Deutschland	198
b) Fazit	201
V. Rechtshilfe in Liechtenstein	202
1. Rechtshilfegesetz (RHG)	202
a) Überblick	202
b) Bankgeheimnis und Ausschluss der Rechtshilfe	202
c) Rechtshilfe bei Fiskaldelikten	203
2. EuRhÜbk	204
3. Aktuelle Entwicklung im Bereich der Amtshilfe	205
VI. Rechts- und Amtshilfe in Luxemburg	208
1. Grundlagen der Besteuerung	209
2. Frühere Rechtslage nach nationalen Gesetzen	210
3. Bilaterale und Multilaterale Abkommen	211
a) DBA Deutschland-Luxemburg (DBA D-Lux)	211
(aa) Veranlagungsverfahren und Bankgeheimnis	211
(bb) Strafverfahren und Bankgeheimnis	212
(cc) Zwischenergebnis	213
b) Ergänzungsprotokoll zum DBA D-Lux	214
4. EuRhÜbk	214
a) ZP-EuRhÜbk	215
(aa) Steuerbetrug, § 396 Abs. 5 LGI	216
(aaa) Hinterziehung eines erheblichen Betrags	217
(bbb) Systematische Begehung	218
(bb) Zwischenergebnis	218
5. SDÜ	218
6. Rechtshilfegesetz	219
7. Änderungsprotokoll DBA D-Lux	219
8. Ergebnis	220
E. Resümee und Ausblick	223
F. Zusammenfassung der Hauptthesen	227
I. Steuerliche Ermittlungen	227
II. Strafrechtliche Ermittlungen	227
III. Auslandsermittlungen	229
Literaturverzeichnis	231