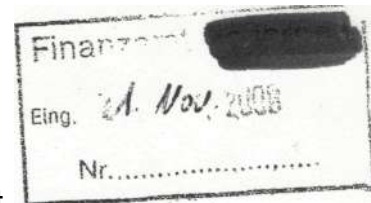




FINANZGERICHT BADEN-WÜRTTEMBERG

Az.: 4 V 2519/08

Beschluss



In dem Finanzrechtsstreit

Kreissparkasse
vertreten durch den Vorstand

- Antragsteller -

gegen

Finanzamt
vertreten durch den Vorsteher

Antragsgegner -

wegen Aussetzung der Vollziehung des Bescheides über die Festsetzung eines
Zwangsgeldes vom 23. April 2008

hat der 4. Senat des Finanzgerichts Baden-Württemberg durch

Vorsitzenden Richter am Finanzgericht
Richter am Finanzgericht
am 5. November 2008 beschlossen:

1. Der Antrag wird abgelehnt.
2. Die Antragstellerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Rechtsmittelbelehrung (auf den Abdruck wurde verzichtet)

Gründe

I.

Streitig ist, ob die Vollziehung einer Zwangsgeldfestsetzung, die der Antragsgegner (Ag) zum Zweck der Durchsetzung von Auskunftersuchen erlassen hat, auszusetzen ist.

Die Steuerfahndungsstelle des Ag (Steufa) führt seit dem Jahr 2006 ein steuerstrafrechtliches Ermittlungsverfahren gegen die Beschuldigten ... und dessen Sohn. Gegenstand des Ermittlungsverfahrens ist der Verdacht der Körperschaftsteuer-, der Gewerbesteuer- und der Umsatzsteuerhinterziehung zugunsten der ... und der Verdacht der Einkommensteuerhinterziehung jeweils zu eigenen Gunsten. Das Verfahren betrifft u.a. die Zeiträume 1994 bis 2000. Die Beschuldigten waren in dieser Zeit Geschäftsführer der Der Vorwurf der Steuerhinterziehung beruht darauf, dass die Beschuldigten Einnahmen, die sie aus der Durchführung von Dach- und Fassadenarbeiten erhalten hätten, nicht bzw. nicht vollständig in den für die ... abgegebenen Steuererklärungen erfasst hätten.

Weil auch Kunden der Antragstellerin (Astin) die Beschuldigten mit Dachdeckerarbeiten beauftragt hatten, suchten Steuerfahnder diese Kunden auf und baten um Vorlage entsprechender Vertragsunterlagen, Zahlungsbelege u.a.. Da sich die Kunden dahingehend einließen, dass die Belege nicht bzw. nicht mehr vollständig vorhanden seien, forderte die Steufa die Astin mit Schreiben vom 24. September 2007 (bzgl. der Kunden sowie bzgl. der Kunden ...), vom 4. Oktober 2007 (bzgl. der Kunden ...) und mit Schreiben vom 17. Oktober 2007 (bzgl. der Kunden ...) auf, Umsatzübersichten

für alle Giro-, Spar-, Festgeld- und anderen Konten der jeweiligen Kunden für das Jahr 1997 (Kunden ... und Kunden ...), für das Jahr 1999 („Eheleute ...“) sowie für das Jahr 2000 (Kunden ...) vorzulegen.

Den drei Auskunftersuchen war keine Rechtsbehelfsbelehrung beigelegt.

Mit Schreiben vom 23. Oktober 2007, beim Ag per Fax eingegangen am 5. November 2007, wandte die Astin ein, die Auskunftersuchen seien nicht durch § 93 AO gedeckt und eine Einverständniserklärung ihrer Kunden zu der vom Ag begehrten Auskunftserteilung liege nicht vor. Die genannten Kunden seien in dem Ermittlungsverfahren weder Steuerpflichtige noch Beteiligte, sondern „andere Personen“ im Sinne des § 93 AO. Auch die Astin sei in dem Ermittlungsverfahren weder Steuerpflichtige noch Beteiligte, sondern ebenfalls eine „andere Person“. Im Ergebnis begehre der Ag mit dem Auskunftersuchen Auskünfte bei einer „anderen Person“ (der Astin) über „andere Personen“. Ein solches Auskunfts- und Vorlageersuchen sei von den §§ 93, 97 AO nicht gedeckt. Auch die Vorschrift des § 30a AO schaffe in derartigen Fällen keine Erweiterung der §§ 93, 97 AO auf eine Auskunftsverpflichtung der „anderen Person“ über eine ebenfalls „andere Person“. Vielmehr schränke § 30a AO die Auskunftsverpflichtung auch im Steuerstrafverfahren ein. Eine Auskunftserteilung sei daher nur bei Zustimmung der Kunden möglich.

Mit Schreiben vom 11. Februar 2008 grenzte der Ag den Zeitraum, für den die genannten Auskünfte begehrt werden, dahingehend ein, dass hinsichtlich der Eheleute ... Angaben über Barabhebungen, Schecks und Überweisungen für die Zeit von Juni bis August 1997, für die Eheleute ... Angaben über Barabhebungen für die Zeit von September bis Dezember 1997, für die Eheleute ... Angaben über Barabhebungen für die Zeit von Juni bis September 1999 und für die Eheleute ... Angaben über Barabhebungen für die Zeit von Mai bis Juli 2000 verlangt würden.

Mit Schreiben vom 6. März 2008 teilte die Astin dem Ag mit, dass die ... bzw. deren Geschäftsführer ... und ... nicht Kunden der Astin seien. Weiter teilte die Astin mit, dass auf den Konten der

- Eheleute ... im Zeitraum Juni bis September 1999,
- Eheleute ... im Zeitraum Mai bis Juli 2000,
- Eheleute ... im Zeitraum September bis Dezember 1997 und
- Eheleute ... im Zeitraum Juni bis August 1997

keine Verfügungen zugunsten der ... oder deren o.g. Geschäftsführer zu verzeichnen gewesen seien. In den angefragten Zeiträumen seien von den Kunden Barabhebungen in Höhe von 18.000 DM bis 25.000 DM getätigt worden. Eine weitergehende Auskunft über anderweitige Kontoumsätze ihrer Kunden, die nicht das Ermitt-

lungsverfahren ...betreffen, vermöge die Astin nicht zu erteilen. Denn eine solche Auskunft sei nicht durch § 93 AO gedeckt, weil ihre Kunden nicht Beteiligte dieses Ermittlungs- bzw. Besteuerungsverfahrens seien.

Mit Schreiben vom 2. April 2008 forderte der Ag die Astin auf, den Auskunfts- und Vorlageverlangen bis spätestens 24. April 2008 zu entsprechen und drohte für den Fall, dass die Auskünfte nicht fristgerecht erteilt würden, ein Zwangsgeld von 2.000 € (500 € je Kundenehepaar) an.

Dagegen wandte sich die Astin mit ihrem Einspruch vom 11. April 2008 und beantragte die Aussetzung der Vollziehung (AdV) der Zwangsgeldandrohung. Zur Begründung wiederholte sie im Wesentlichen ihr bisheriges Vorbringen. Wegen der Einzelheiten wird auf die Schreiben der Astin vom 11. April 2008 und vom 28. April 2008 Bezug genommen.

Mit Bescheid vom 23. April 2008 setzte der Ag das angedrohte Zwangsgeld in Höhe von 2.000 € fest.

Hiergegen legte die Astin mit Schreiben vom 30. April 2008 Einspruch ein, zu dessen Begründung sie im Wesentlichen vortrug, die rechtlichen Voraussetzungen für den Erlass des streitgegenständlichen Auskunfts- und Vorlageverlangens seien nicht erfüllt. Wegen der Einzelheiten wird auf das schriftsätzliche Vorbringen der Astin Bezug genommen. Zugleich beantragte die Astin, die Vollziehung der Zwangsgeldfestsetzung auszusetzen.

Mit Bescheid vom 9. Mai 2008 lehnte der Ag die AdV ab, da die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts nach summarischer Prüfung nicht ernstlich zweifelhaft sei. Hiergegen legte die Astin mit Schreiben vom 20. Mai 2008 Einspruch ein.

Mit Einspruchsentscheidung vom 17. Juni 2008 wies der Ag die Einsprüche der Astin gegen die Festsetzung des Zwangsgelds sowie gegen die Ablehnung der AdV der Zwangsgeldfestsetzung als unbegründet zurück. Wegen der Begründung wird auf die Ausführungen des Ag in der Einspruchsentscheidung Bezug genommen.

Mit Schriftsatz vom 29. Mai 2008 beantragte die Astin bei Gericht, die Vollziehung des Bescheides vom 23. April 2008 über die Festsetzung des Zwangsgelds auszusetzen. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, das Auskunftersuchen sei nicht durch § 93 AO gedeckt. Dem Ag sei zwar darin zuzustimmen, dass ein Auskunftsverlangen gegenüber Banken dann gerechtfertigt sei, wenn ein solches an den Steuerpflichtigen nicht zum Ziel geführt habe oder keinen Erfolg verspreche. Jedoch seien diese Voraussetzungen im Streitfall nicht erfüllt. Insbesondere handle es sich bei den Sparkassenkunden nicht um die betroffenen Steuerpflichtigen. Die Sparkasse sei in der im Streitfall gegebenen Konstellation weder Steuerpflichtige noch Beteiligte, sondern lediglich eine „andere Person“. Der Ag begehre vorliegend Auskünfte von einer „anderen Person“ (Sparkasse) über eine „andere Person“ (Kunde). Die Sparkassenkunden seien auch nicht Beteiligte nach § 78 Nr. 2 AO, weil das Auskunftersuchen als Verwaltungsakt nicht an sie gerichtet sei. Es wäre ihnen beispielsweise verwehrt, Rechtsbehelfe einzulegen. Eine Inanspruchnahme der Kunden auf diesem Wege sei daher willkürlich und mit dem Gesetz nicht vereinbar. Ebenso spreche der vom Ag angeführte § 30a Abs. 5 AO nur von der Person des Steuerpflichtigen, die unter dem besonderen Schutz stehe. Im Streitfall seien die Kunden nicht Steuerpflichtige, weil die Steuerpflicht für eine etwa in Betracht kommende Abführung von Umsatzsteuer der ... obliege. Die Kunden der Sparkasse seien lediglich Steuerträger. Auch seien die Kunden als Privatpersonen nicht verpflichtet gewesen, beweisrelevante Unterlagen (Kontoausdrucke, Rechnungen) vorzuhalten. Der besondere Schutz des § 30a AO müsse daher erst recht für solche Personen gelten, die in keinerlei Beziehung zum steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahren stünden. Ein derart weites Verständnis der Auskunftspflicht, wie es der Ag zugrunde gelegt habe, lasse sich mit § 30a Abs. 5 AO nicht vereinbaren. Zudem erscheine die Auskunftserteilung durch die Astin nicht zwingend geboten, weil die Maßnahme - Auskünfte über Barabhebungen der Kunden zu erheben - schon nicht geeignet sei, Ableitungen im Hinblick auf die Einkünfte der ... treffen. Auch höhere Bargeldabhebungen bei Kunden seien nichts Ungewöhnliches. Es müsse dem Kunden überlassen bleiben, unbehelligt auch größere Barabhebungen von seinen Konten zu tätigen. Schon die Befürchtung der unbeteiligten Kunden, ihre Bank müsse Informationen über Höhe und Zeitpunkt der Barauszahlungen zur Verfolgung anderer Steuerpflichtiger an das Finanzamt herausgeben, beeinträchtige das besonders sensible Vertrauensverhältnis zwischen einer Bank und ihren Kunden.

Der Sachverhalt des vom Ag angeführten Urteils des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 5. Oktober 2006 VII R 63/05, BStBl II 2007,155 unterscheidet sich vom vorliegenden darin, dass dort Dritte Auskünfte über ihren steuerpflichtigen Kunden (einen Arzt) hätten erteilen sollen. Im Streitfall sollten jedoch Informationen über einen beliebigen Dritten, den Bankkunden, offenbart werden. Der vom BFH entschiedene Fall habe zudem ein Auskunftersuchen gegenüber einem „Produzenten“ betroffen, bei dem der gesetzlich normierte Schutz von Bankkunden, wie er in § 30a AO geregelt sei, schon nicht zum Zuge komme. Das angeführte Urteil stütze im Gegenteil die Ansicht der Astin, weil es insbesondere auf die Auskunftspflicht von Kreditinstituten zwecks Ermittlung von Einkünften aus Spekulationsgeschäften am Neuen Markt eingehe. So habe der BFH als Voraussetzung für Ermittlungen bei einem bestimmten Kreditinstitut gefordert, dass hinsichtlich der betroffenen Kunden hinreichende Anhaltspunkte für ein Nichtbefolgen der steuerlichen Erklärungspflichten vorlägen. Bloße Rückschlüsse aus dem Erklärungsverhalten der Gesamtheit der Steuerpflichtigen sowie aus allgemeinen Kenntnissen über Neuemissionen und bestimmte Kursentwicklungen am Neuen Markt auf getätigte Spekulationsgewinne habe der BFH indes nicht ausreichen lassen.

Im Streitfall könnten sich keine Anhaltspunkte für ein „Nichtbefolgen der steuerlichen Erklärungspflichten“ ergeben, weil die Kunden weder für Barabhebungen erklärungs-pflichtig, noch in dieser Konstellation steuerpflichtig seien. Der dem BFH-Urteil vom 5. Oktober 2006 zugrundeliegende Sachverhalt weise zudem die Besonderheit auf, dass es sich bei dem „Produzenten“ um einen Monopolisten gehandelt habe. Auch hier lasse sich anführen, dass die Sparkassen keine Monopolstellung in Bezug auf das Abheben von Bargeld innehätten. Die Kunden hätten sich das Geld ebenso gut von anderen Konten bei anderen Kreditinstituten bar auszahlen lassen können.

Die Astin beantragt,

die Vollziehung des Bescheids über die Festsetzung des Zwangsgelds vom 23. April 2008 auszusetzen.

Der Ag beantragt,

den Antrag abzulehnen.

Er erwidert, ein Verwaltungsakt, der auf die Vornahme einer Handlung gerichtet sei, könne mit Zwangsmitteln (Zwangsgeld, Ersatzvornahme, unmittelbarer Zwang) durchgesetzt werden (§ 328 AO). Da die Astin ihrer Verpflichtung zur Auskunft und Herausgabe von Kontounterlagen ihrer in den Auskunftersuchen bezeichneten Kunden nicht innerhalb der vom Ag bestimmten Fristen nachgekommen sei, sei der Ag berechtigt, die Erteilung der Auskünfte und die Herausgabe der Unterlagen mit Zwangsmitteln durchzusetzen. Die Verpflichtung der Astin zur Auskunft und zur Herausgabe der betreffenden Unterlagen ergebe sich aus den §§ 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2, 93, 97, 30a Abs. 5 AO. Danach hätten die Beteiligten und andere Personen der Finanzbehörde die zur Feststellung eines für die Besteuerung erheblichen Sachverhalts erforderlichen Auskünfte zu erteilen (§ 93 Abs. 1 Satz 1 AO) und die notwendigen Unterlagen vorzulegen (§ 97 AO). Dabei sei insbesondere die Auskunft über zeitnah zu den Dach- und Fassadenarbeiten erfolgte Abhebungen ein wichtiges Indiz dafür, dass zumindest ein Teilbetrag der Bargeldabhebung für die Bezahlung der Leistung der ... erbracht worden sei. Dies habe sich jedenfalls aus einer Vielzahl von weiteren Auskunftersuchen an andere Kreditinstitute ergeben. Die Darstellung dieser Indizien sei Aufgabe der Steufa zur Aufklärung von steuerlich erheblichen Sachverhalten.

Gemäß § 30a Abs. 5 AO sei das Auskunftersuchen auch gegenüber der Astin als Kreditinstitut zulässig. Danach sei ein Auskunftersuchen gegenüber einer Bank dann gerechtfertigt, wenn ein solches an den Steuerpflichtigen nicht zum Ziel führe oder keinen Erfolg verspreche. Diese Voraussetzung sei vorliegend erfüllt. Da die betreffenden Kunden der Astin nicht mehr im Besitz beweisrelevanter Unterlagen seien, seien die Auskunftserteilung und die Herausgabe der Unterlagen durch die Astin notwendig. Dabei sei es unerheblich, ob die Finanzbehörde die Unterlagen im Besteuerungsverfahren gegen den jeweiligen Kunden benötige oder gegenüber Dritten. Ohne die Erfüllung der Auskunftspflicht durch die Astin könne die Steufa ihrem nach § 208 AO bestehenden gesetzlichen Auftrag der Erforschung von Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten und der Ermittlung der jeweiligen Besteuerungsgrundlagen nicht in ausreichendem Umfang nachkommen.

Mit der Festsetzung von Zwangsgeld habe der Ag auch das zutreffende Zwangsmittel gewählt, denn nach § 328 Abs. 2 AO sei das Zwangsmittel zu bestimmen, durch das der Auskunftsverpflichtete und die Allgemeinheit am wenigsten beeinträchtigt würden.

Nachdem die Astin mit Schreiben vom 6. März 2008 mitgeteilt habe, dass „in den angefragten Zeiträumen ... von unseren Kunden Bargeldabhebungen i.H. von 18.000 DM bis 25.000 DM getätigt" worden seien, sei es erforderlich, Zwangsmittel anzuwenden, da diese Auskunft ohne nähere Erläuterung wertlos sei. Es habe keine andere Möglichkeit mehr bestanden, von der Astin die begehrte Auskunft und die Vorlage von Unterlagen zu erreichen, denn die Astin habe sich mit Schreiben vom 27. März 2008 endgültig geweigert, weitere Auskünfte zu erteilen.

Die der angefochtenen Zwangsgeldfestsetzung zugrunde liegende Zwangsgeldandrohung sei ebenfalls rechtmäßig. Sie sei am 2. April 2008 schriftlich ergangen, beziehe sich auf ein der Höhe nach bestimmtes Zwangsgeld und räume auch eine angemessene Frist ein (§ 322 AO). Das Zwangsgeld sei auch der Höhe nach angemessen. Die Höhe des Zwangsgelds sei nämlich grundsätzlich so zu bemessen, dass es geeignet sei, den mit dem Zwangsgeld verfolgten Zweck zu erreichen. Es müsse der Aufforderung des Finanzamts zur entsprechenden Mitwirkungshandlung dergestalt Nachdruck verleihen, dass es der Erklärungspflichtige vorziehe, seiner Verpflichtung nachzukommen. Das Zwangsgeld sei im Streitfall unter Berücksichtigung der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse der Astin nicht zu hoch angesetzt worden. Es orientiere sich mit 500 € pro Kundenehepaar - insgesamt also 2.000 € - an der unteren Grenze des nach § 329 AO vorgegebenen Rahmens von maximal 25.000 €. Im Streitfall seien diese Kriterien beachtet worden.

II

Der Antrag ist zulässig, jedoch nicht begründet.

Nach § 69 Abs. 3 Finanzgerichtsordnung (FGO) kann das Finanzgericht die Vollziehung eines Steuerverwaltungsakts unter den Voraussetzungen des § 69 Abs. 2 Sätze 2 bis 6 FGO ganz oder teilweise aussetzen. Ist der Verwaltungsakt im Zeitpunkt der Entscheidung schon vollzogen, kann das Gericht ganz oder teilweise die Aufhebung der Vollziehung, auch gegen Sicherheit, anordnen. Die Vollziehung soll auf Antrag ausgesetzt werden, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts bestehen oder wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte. Ernstliche

Zweifel im Sinne des § 69 Abs. 2 S. 2 FGO sind zu bejahen, wenn bei summarischer Prüfung des angefochtenen Steuerverwaltungsakts aufgrund der präsenten Beweismittel, der gerichtsbekannteten Tatsachen und des unstreitigen Sachverhalts neben für seine Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige Gründe zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit bei der Beurteilung der entscheidungserheblichen Rechtsfrage oder Unklarheit in der Beurteilung von Tatfragen bewirken (ständige Rechtsprechung seit BFH-Beschluss vom 10. Februar 1967 III B 9/66, BStBl 1967 III, 182, 183; ebenso BFH-Urteil vom 4. Mai 1977 I R 162-163/76, BStBl II 1977, 765; BFH-Urteil vom 17. Mai 1978 I R 50/77, BStBl II 1978, 579, 580; BFH-Beschluss vom 28. Mai 1986 I B 22/86, BStBl II 1986, 656; Gräber/Koch, FGO, 6. Aufl. 2006, § 69 Rn. 86 ff. u. Rn. 120, 121, jeweils mit weiteren Nachweisen - m.w.N. -).

Diese Prüfung ergibt, dass die Rechtmäßigkeit der angefochtenen Zwangsgeldfestsetzung nicht ernstlich zweifelhaft ist.

Nach § 328 Abs. 1 Abgabenordnung (AO) kann ein Verwaltungsakt, der auf Vornahme einer Handlung oder auf Duldung oder Unterlassung gerichtet ist, mit Zwangsmitteln durchgesetzt werden. Hierbei handelt es sich um eine Ermessensentscheidung, die die Finanzgerichte nur daraufhin überprüfen können, ob die Ermessensgrenzen überschritten sind und ob von dem Ermessen in einer dem Zweck der Ermächtigung nicht entsprechenden Weise Gebrauch gemacht worden ist (§ 102 FGO).

Einwendungen, die die Rechtswidrigkeit der Zwangsgeldfestsetzung begründen könnten, hat die Astin im Streitfall nicht vorgebracht. Insbesondere wurden von der Astin keine Verstöße des Ag gegen das ihm zustehende Entschließungs- und Auswahlermessen behauptet. Solche Ermessensfehler sind nach Aktenlage auch nicht ersichtlich. Die Astin wendet sich vielmehr gegen die Rechtmäßigkeit des Auskunftersuchens und begehrt im Ergebnis die AdV dieses Verwaltungsakts.

Zwar sind Einwendungen gegen den zu vollstreckenden Verwaltungsakt gemäß § 256 AO außerhalb des Vollstreckungsverfahrens mit den hierfür zugelassenen Rechtsbehelfen zu verfolgen. Doch kann nach der Rechtsprechung des BFH im Rahmen von Rechtsbehelfsverfahren gegen die Zwangsgeldfestsetzung dann auch über die Rechtmäßigkeit der vorangegangenen Anordnungsverfügung entschieden werden, wenn diese noch nicht unanfechtbar geworden ist und Einwendungen gegen ihre Rechtmäßigkeit

keit erhoben werden, so dass anzunehmen ist, dass auch die Anordnungsverfügung angefochten wurde (BFH-Urteil vom 20. Oktober 1981 VII R 13/80, BStBI II 1982, 371). Denn die Rechtsprechung des BFH, wonach im Verfahren über die Rechtmäßigkeit einer Androhungs- und Festsetzungsverfügung keine Gründe mehr geltend gemacht werden können, die sich gegen die Rechtmäßigkeit der Anordnungsverfügung richten (vgl. BFH-Urteile vom 11. August 1992 VII R 90/91, BFH/NV 1993, 346 und vom 13. Februar 1996 VII R 43/95, BFH/NV 1996, 530) bezieht sich lediglich auf solche Fälle, in denen von der Bestandskraft der Anordnungsverfügung auszugehen ist. Ist die Anordnungsverfügung aber noch nicht bestandskräftig, weil sie rechtzeitig angefochten angegriffen wurde, muss dem Gericht der Rückgriff auf die Anordnungsverfügung von Amts wegen selbst dann unbenommen bleiben, wenn diese nicht unmittelbar Gegenstand der gerichtlichen Überprüfung ist (BFH-Urteile vom 20. Oktober 1981 VII R 13/80, BFHE 135, 141, BStBI II 1982, 371; BFH-Beschluss vom 11. September 1996 VII B 176/94, BFH/NV 1997, 166; vgl. auch BFH-Urteil vom 15. September 1992 VII R 66/91, BFH/NV 1993, 76).

Im Streitfall hat die Astin bereits mit Schreiben vom 23. Oktober 2007, beim Ag per Fax eingegangen am 5. November 2007, Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit der Auskunftersuchen erhoben und damit Einspruch gegen die Auskunftersuchen eingelegt. Der Einspruch ist auch fristgemäß erfolgt, da im Streitfall wegen des Fehlens von Rechtsbehelfsbelehrungen die Jahresfrist gemäß § 356 Abs. 2 AO gilt.

Die Auskunftersuchen sind jedoch nach summarischer Beurteilung der Sachlage rechtmäßig.

Bei der Rechtmäßigkeitskontrolle einer konkreten Tätigkeit der Steufa ist zwischen der Aufgabenzuweisung einerseits (§ 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 3 AO) und den zur Erfüllung dieser Aufgaben verliehenen Befugnissen andererseits (§ 208 Abs. 1 Satz 2 AO) zu unterscheiden (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Beschluss vom 21. März 2002 VII B 152/01, BFHE 198, 42, BStBI II 2002, 495 mit weiteren Nachweisen - m.w.N. -). Eine konkrete Maßnahme der Steufa ist rechtmäßig, wenn sich die Steufa im Rahmen des ihr zugewiesenen Aufgabenbereichs gehalten hat und ihr die in Anspruch genommene Befugnis nach dem Gesetz auch zusteht.

Nach § 208 Abs. 1 AO ist Aufgabe der Steuerfahndung die Erforschung von Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten (Nr. 1), die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen in den in Nummer 1 bezeichneten Fällen (Nr. 2) sowie die Aufdeckung und Ermittlung unbekannter Steuerfälle (Nr. 3). Die mit der Steuerfahndung betrauten Dienststellen der Landesfinanzbehörden und die Zollfahndungsämter haben außer den Befugnissen nach § 404 S. 2, 1. Halbsatz (Hs) auch die Ermittlungsbefugnisse, die den Finanzämtern (Hauptzollämtern) zustehen. In den Fällen der Nummern 2 und 3 gelten die Einschränkungen der §§ 93 Abs. 1 S. 3, Abs. 2 S. 2 und 97 Abs. 2 und 3 AO nicht; § 200 Abs. 1 S. 1 und 2, Abs. 2, Abs. 3 S. 1 und 2 AO gilt sinngemäß, § 393 Abs. 1 AO bleibt unberührt.

Im Streitfall hat sich die Steufa im Rahmen des ihr zugewiesenen Aufgabenbereichs gemäß § 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO gehalten, denn die streitgegenständlichen Auskunftsersuchen haben das Ziel, Erkenntnisse über die Höhe der Einkünfte der ... zu erlangen, für die die Beschuldigten ... gehandelt haben. Da die Auskunftsersuchen an die Astin als „Dritte“ gerichtet sind, gegen die sich also das steuerstrafrechtliche Ermittlungsverfahren nicht richtet, wird die Steufa auf der Grundlage des § 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO und nicht aufgrund des § 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO tätig (vgl. BFH-Beschluss vom 6. Februar 2001, BFHE 194, 26, BStBl II 2001, 306 m.w.N.).

Nach § 93 Abs. 1 AO haben die Beteiligten und andere Personen der Finanzbehörde die zur Feststellung eines für die Besteuerung erheblichen Sachverhalts erforderlichen Auskünfte zu erteilen (Satz 1). Dies gilt auch für nicht rechtsfähige Vereinigungen, Vermögensmassen, Behörden und Betriebe gewerblicher Art der Körperschaften des öffentlichen Rechts (Satz 2). Andere Personen als die Beteiligten sollen erst dann zur Auskunft angehalten werden, wenn die Sachverhaltsaufklärung durch die Beteiligten nicht zum Ziel führt oder keinen Erfolg verspricht (Satz 3). Gemäß § 30a Abs. 5 Satz 2 AO gilt die Einschränkung des § 93 Abs. 1 Satz 3 AO bei Auskunftsersuchen gegenüber Kreditinstituten trotz der ansonsten bei Ermittlungen der Steufa bestehenden Erleichterung gemäß § 208 Abs. 1 Satz 2 AO.

Gemäß § 92 Satz 1 in Verbindung mit - i.V.m. - § 93 Abs. 1 AO steht der Erlass eines Auskunftsersuchens im pflichtgemäßen Ermessen des Finanzamts. Fehler bei der Ausübung des Entschließungs- oder des Auswahlermessens (vgl. § 102 FGO) sind im Streitfall indes nicht ersichtlich. Insbesondere sind im Streitfall die einschränkenden

Voraussetzungen für ein Herantreten an einen „Dritten“ bzw. an ein Kreditinstitut gemäß § 30a Abs. 5 i.V.m. § 93 Abs. 1 Satz 3 AO erfüllt, da von den Kunden der Astin keine entsprechenden Informationen zu erlangen waren.

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH kann die Finanzbehörde Auskunft nur verlangen, wenn sie zur Sachverhaltsaufklärung geeignet und notwendig sowie die Pflichterfüllung für den Betreffenden möglich und seine Inanspruchnahme erforderlich, verhältnismäßig und zumutbar ist (vgl. BFH-Urteile vom 29. Oktober 1986 VII R 82/85, BFHE 148,108, BStBI II 1988, 359; vom 24. Oktober 1989 VII R 1/87, BFHE 158, 502, 508, BStBI II 1990, 198; vom 18. Februar 1997 VIII R 33/95, BFHE 183, 45, BStBI II 1997, 499 und vom 22. Februar 2000 VII R 73/98, BFHE 191, 211, BStBI II 2000, 366; BFH-Beschluss vom 16. Dezember 1997 VII B 45/97, BFHE 184, 266, BStBI II 1998, 231). Ein Auskunftsverlangen ist bereits dann zur Sachaufklärung geeignet, wenn die Steuerverfahren im Rahmen einer Prognoseentscheidung im Wege vorweggenommener Beweiswürdigung nach pflichtgemäßem Ermessen zu dem Ergebnis gelangt, dass die Auskunft zu steuererheblichen Tatsachen zu führen vermag (BFH-Urteile vom 29. Oktober 1986 VII R 82/85, BFHE 148, 108, BStBI II 1988, 359; vom 24. März 1987 VII R 30/86, BFHE 149,404, BStBI II 1987, 484; vom 22. Februar 2000 VII R 73/98, BStBI II 2000, 366 und vom 5. Oktober 2006 VII R 63/05, BFHE 215, 40, BStBI II 2007, 155). Es ist erst dann unzulässig, wenn jedwede Anhaltspunkte für steuererhebliche Umstände fehlen (BFH-Urteil vom 23. Oktober 1990 VIII R 1/86, BFHE 162, 539, BStBI II 1991, 277; BFH-Beschluss vom 16. Dezember 1997 VII B 45/97, BFHE 184, 266, BStBI II 1998, 231). Da die Auskünfte, die der Ag von der Astin verlangt, dazu beitragen können, auch in der Zusammenschau mit weiteren Ermittlungsergebnissen bzw. mit Auskünften anderer Kreditinstitute eine konkretere Schätzungsgrundlage in den Besteuerungsverfahren gegen die ... zu erlangen, stellen die Auskunftersuchen ein geeignetes Mittel zur Sachaufklärung dar.

Die Auskunftersuchen sind auch im Sinne des § 93 Abs. 1 Satz 1 AO zur Feststellung eines für die Besteuerung erheblichen Sachverhalts erforderlich, da der Ag von den Kunden der Astin keine weitere Sachverhaltsaufklärung erlangen konnte.

Die Gebote der Verhältnismäßigkeit (Zweck-Mittel-Relation) und der Zumutbarkeit sind ebenfalls gewahrt. Insbesondere ergibt sich aus den besonderen Schutzvorschriften,

die für das besondere Vertrauensverhältnis zwischen einem Kreditinstitut und seinen Kunden gemäß § 30a AO gelten, im Streitfall nichts Abweichendes. Zwar haben die Finanzbehörden, also auch die SteuFA, bei der Ermittlung des Sachverhalts (§ 88 AO) auf dieses Vertrauensverhältnis besonders Rücksicht zu nehmen (§ 30a Abs. 1 AO). Maßgeblich ist im Streitfall aber allein die dieser Regelung vorgehende spezielle Norm des § 30a Abs. 5 AO für Auskunftersuchen an Kreditinstitute. Für solche Auskunftersuchen gilt § 93 AO mit der Maßgabe, dass dann, wenn die Person des Steuerpflichtigen bekannt und gegen ihn kein Verfahren wegen einer Steuerstraftat oder einer Steuerordnungswidrigkeit eingeleitet ist, auch im Verfahren nach § 208 Abs. 1 Satz 1 AO das Kreditinstitut von der SteuFA erst nachrangig, also wiederum in Übereinstimmung mit dem Grundsatz des § 93 Abs. 1 Satz 3 AO und im Gegensatz zu § 208 Abs. 1 Satz 3 erster Halbsatz AO, um Auskunft ersucht werden soll.

Die SteuFA war auch berechtigt, die Auskunft von der Astin zu verlangen, obwohl sich das steuerstrafrechtliche Ermittlungsverfahren nicht gegen ihre Kunden, sondern lediglich gegen Personen richtet, die mit den Kunden der Astin in rechtsgeschäftlichem Kontakt standen. Eine Beschränkung der Auskunftspflicht auf den Fall, dass sich die steuerstrafrechtlichen Ermittlungen gegen die Kunden des zur Auskunft Herangezogenen richten, ergibt sich weder aus § 208 AO noch aus § 93 AO i.V.m. § 30a AO (vgl. BFH-Urteil vom 5. Oktober 2006 VII R 63/05, BFHE 215, 40, BStBl II 2007, 155).

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.



isgefertigt