

**Steuerfahndung: Nicht alles, was ins Ausland geht, ist schwarz**

Stoßen Steuerfahnder, die Bankmitarbeiter überprüfen, auf Überweisungen „normaler Bürger“, die zugunsten von ausländischen Konten ausgestellt wurden, so ist das kein Grund, diesen Steuerzahlern eine Kontrollmitteilung zu schicken, weil es sich dabei um verbotene „Rasterfahndung“ handelt. Das Argument, dass „das Ausmaß der Steuerhinterziehung derart erschreckend sei, dass eine komplette Aufklärung des Zahlungsverkehrs“ geboten wäre, zieht nicht.

Quelle: Wolfgang Büser

**Steuerstrafrechtliches Ermittlungsverfahren; Weitergabe von Unterlagen und Belegen;  
Abgabenangelegenheit; Finanzrechtsweg; Geld- oder Kapitalanlagen im Ausland;  
Steuerstrafrechtlicher Anfangsverdacht**

**Gericht:** BFH

**Datum:** 06.02.2001

**Aktenzeichen:** VII B 277/00

**Entscheidungsform:** Beschluss

**Referenz:** JurionRS 2001, 21142

**ECLI:** [keine Angabe]

**Verfahrensgang:**

vorgehend:

Hessisches FG (EFG 2000, 1266)

**Rechtsgrundlagen:**

Art. 56 ff. EG

Art. 95 Abs. 1 GG

§ 208 Abs. 1 AO 1977

§ 2 FGO

§ 33 Abs. 1 Nr. 1 FGO

§ 33 Abs. 2 FGO

§ 33 Abs. 3 FGO

§ 70 S. 2 FGO

§ 114 FGO

§ 128 Abs. 1 FGO

§ 155 FGO

§ 17a Abs. 2 S. 3 GVG

§ 17a Abs. 4 S. 3 GVG

§ 17a Abs. 4 S. 4 GVG

§ 17a Abs. 4 S. 5 GVG

§ 17a Abs. 4 S. 6 GVG

§ 17a Abs. 5 GVG

§ 23 Abs. 1 EGGVG

§ 25 Abs. 1 EGGVG

**Fundstellen:**

BFHE 194, 26 - 37

BB 2001, 561 (amtl. Leitsatz)

BFH/NV 2001, 709-713

BStBl II 2001, 306-311 (Volltext mit amtl. LS)

DStR 2001, 350-354 (Volltext mit amtl. LS)

DStRE 2001, 327 (amtl. Leitsatz)

DStZ 2001, 263-264 (Kurzinformation)

EWiR 2001, 529

KFR 2001, 229-230

KÖSDI 2001, 12791-12792 (Kurzinformation)

Kreditwesen 2001, 789

NJW 2001, 2573-2576 (Volltext mit amtl. LS)

NWB 2001, 761

PStR 2001, 64

RdW 2002, 12-15

SteuerStud 2001, 249-250

wistra 2001, 354-358

WM 2001, 558-563 (Volltext mit amtl. LS)

WPg 2001, 407-409

WuB 2002, 537-539

ZBB 2001, 96

ZIP 2001, 455-460

---

**Amtlicher Leitsatz:**

1. Wendet sich eine Bank gegen die Weitergabe von Unterlagen und Belegen (Beweismaterial) durch die Steuerfahndung an die Wohnsitz-FÄ (Veranlagungsstellen) solcher Bankkunden, gegen die sich das steuerstrafrechtliche Ermittlungsverfahren, in dessen Rahmen dieses Beweismaterial anlässlich einer Durchsuchung der Bank gewonnen wurde, nicht richtete (nicht verfahrensbeteiligte Bankkunden), so handelt es sich um eine Abgabenangelegenheit, für die der Finanzrechtsweg eröffnet ist.
2. Geld- oder Kapitalanlagen im Ausland, die von den Anlegern über ein deutsches Kreditinstitut in banküblicher Weise abgewickelt werden, sind in Anbetracht der Gewährleistung der Freiheit des Kapital- und Zahlungsverkehrs zwischen den Mitgliedstaaten sowie zwischen den Mitgliedstaaten und dritten Ländern (Art. 56 ff. EG) nicht geeignet, einen steuerstrafrechtlichen Anfangsverdacht zu begründen.

**Gründe**

1. I.

Antragstellerin und Beschwerdeführerin (Antragstellerin) ist die X-Bank in Frankfurt a. M. Die Staatsanwaltschaft bei dem Landgericht (LG) Frankfurt a. M. führt unter dem Az. . . . ein Ermittlungsverfahren gegen "Verantwortliche und Mitarbeiter der X-Bank" wegen des Verdachts der Beihilfe zur Steuerhinterziehung. Das Verfahren wurde Ende 1999 wegen des Verdachts der Steuerhinterziehung auf "bekannte und noch nicht bekannte Anleger" erweitert, die als Kunden der Antragstellerin Geld und/oder Wertpapiertransfers von und nach Luxemburg, Liechtenstein, Österreich und der Schweiz durchgeführt hatten.
2. Aus Selbstanzeigen und anderen Ermittlungsverfahren war der Staatsanwaltschaft bekannt geworden, dass im Inland der Besteuerung unterworfenen Personen Geld und Wertpapiere zum Zwecke der Steuerhinterziehung ins Ausland verbracht, wobei ihnen Mitarbeiter der Antragstellerin offenbar Hilfestellung leisteten. Es bestand der Verdacht, dass Verantwortliche und Mitarbeiter der Antragstellerin geschäftsmäßig ihnen namentlich bekannten Bankkunden die bankeigenen Geschäftseinrichtungen in der Weise zur Verfügung stellten, dass Vermögenswerte anonym ins Ausland verbracht werden. Die Anonymität der Auslandstransfers wurde zum Teil dadurch hergestellt, dass diese unter Verwendung von Pseudonymen und Phantasieanschriften durchgeführt wurden. Ferner wurden Barabhebungen mit nachfolgender Bareinzahlung auf dem Auslandskonto fingiert, was eine Rückverfolgung der Herkunft der Gelder erschwerte oder verhinderte. Die Transaktionen erfolgten über ein internes Konto der Antragstellerin auf die ebenfalls dort geführten Konten der ausländischen Bankgesellschaften. Nach außen wurde dabei buchungstechnisch vorgetäuscht, es handele sich bei den Transfers um bankeigene Vorgänge.
3. Die Steuerfahndungsstelle des Antragsgegners und Beschwerdegegners (Finanzamt --FA--) beschlagnahmte unter der Herrschaft der Staatsanwaltschaft im Rahmen des eröffneten Ermittlungsverfahrens sämtliche seit dem 1. Januar 1992 entstandenen Unterlagen, die mit den bezeichneten Transfers in Zusammenhang standen. Durchsuchung und Beschlagnahme wurden durch mehrere Beschlüsse des Amtsgerichts (AG) Frankfurt a. M. angeordnet. Hiergegen sind noch nicht abgeschlossene Beschwerdeverfahren bei den ordentlichen Gerichten anhängig.
4. Die Steuerfahndung (Steufa) ist nunmehr im Besitz umfassender Unterlagen im Zusammenhang mit den besagten Auslandstransfers. Diese sind teils anonym gefasst, teils weisen sie die Anleger mit konkreter Namensangabe und Anschrift aus. In letztem Fall ist ungeklärt, ob es sich um Namen wirklicher Anleger, um frei erfundene Namen oder zwar um Namen tatsächlich existierender Personen handelt, die aber zur Verschleierung der Identität steuerhinterziehender Anleger fälschlich vorgeschoben wurden.
5. Das FA hat angekündigt, auch den Inhalt der nicht anonymisierten Belege (Name und Anschrift des Anlegers sind enthalten) von den örtlich zuständigen Steufa-Stellen zur weiteren Aufklärung des

Sachverhalts überprüfen zu lassen. Nur so könne sicher herausgefunden werden, ob ein Beleg falsche Namens- und Anschriftenangaben enthalte. Das Ausmaß der Steuerhinterziehung sei derart erschreckend, dass eine komplette Aufklärung des Zahlungsverkehrs der Antragstellerin mit den betreffenden ausländischen Bankgesellschaften geboten erscheine, um neue Haupttäter zu ermitteln und dadurch auch weitere Aufschlüsse über die Gehilfenschaft innerhalb der Bank zu erlangen.

- 6 Daraufhin beantragte die Antragstellerin beim Finanzgericht (FG) u. a. , dem FA im Wege der einstweiligen Anordnung gemäß § 114 der Finanzgerichtsordnung (FGO) bis auf weiteres zu untersagen, "insbesondere . . . sog. (Kontrollmitteilungen) zu fertigen bzw. weiterzuleiten, soweit die weitergegebenen Informationen nicht anonyme, sondern sogenannte (offene) Anleger betreffen, d. h. unmittelbar oder jedenfalls für die Antragstellerin aufgrund ihrer bankmäßig angelegten Unterlagen identifizierbare Bankkunden".
- 7 Die Antragstellerin hält für diesen Eilantrag, im Gegensatz zu dem FA, den Finanzrechtsweg für gegeben. Es sei nicht gerechtfertigt, seriöse Auslandsanleger im Stil einer Rasterfahndung mit Ermittlungshandlungen zu überziehen. Die Steufa werde nur bezüglich der anonym durchgeführten Transfers im Strafverfahren tätig. Bei mit Namen und Anschrift bekannten Kunden könnten keinerlei Verdachtsmomente für die Durchführung eines Ermittlungsverfahrens bestehen. Insoweit gehe daher die Steufa bei ihren weiteren Ermittlungen im Besteuerungsverfahren vor. Das FA wolle unter dem Deckmantel strafrechtlicher Ermittlungen in seiner Funktion als Steueraufsichtsbehörde umfassende Kontrollmitteilungen an Wohnsitz-FÄ versenden.
- 8 Das FG hat mit dem angefochtenen Beschluss die Streitsache an das Oberlandesgericht (OLG) Frankfurt a. M. verwiesen, weil die vorliegende Streitsache zu einem Steuerstrafverfahren gehöre und damit keine Abgabenangelegenheit i. S. des § 33 Abs. 1 Nr. 1 FGO sei. Das FG war der Auffassung, das Ermittlungsverfahren betreffe auch Vorgänge, bei denen die Anleger mit Namen und Anschrift erkenntlich seien. Habe die Steufa des FA als Hilfsorgan der Staatsanwaltschaft einen ausreichenden Anfangsverdacht dahin gehend haben können, dass Kunden der Antragstellerin Steuerhinterziehung begingen und Angestellte der Antragstellerin hierbei geschäftsmäßig Hilfe leisteten, so könne sie weitere Haupttäter und Gehilfen nur erschöpfend ermitteln, wenn sie sämtliche Transfers überprüfe. Da allein die Existenz von in Belegen mit Namen angegebenen Personen nicht ausschließe, dass gleichwohl anonymisierte Vorgänge vorlägen, sei die steuerliche Überprüfung der Zahlungsvorgänge bei den Wohnsitz-FÄ die einzige Erfolg versprechende Möglichkeit zur umfassenden Aufdeckung der strafrechtlichen Sachverhalte. Da mithin die Maßnahmen, welche die Antragstellerin zu verhindern suche, in unmittelbarem Zusammenhang mit der Durchführung des strafrechtlichen Ermittlungsverfahrens ständen, sei der Finanzrechtsweg ausgeschlossen. Wegen der Einzelheiten wird auf die in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2000, 1266 veröffentlichten wesentlichen Gründe der Vorentscheidung Bezug genommen.
- 9 Gegen diesen Verweisungsbeschluss hat die Antragstellerin die vom FG wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassene Beschwerde (vgl. § 17a Abs. 4 Satz 5 des Gerichtsverfassungsgesetzes --GVG--) an den Bundesfinanzhof (BFH) eingelegt.
- 10 Hinsichtlich ihres Begehrens stellt die Antragstellerin im Hinblick auf die missverständliche Formulierung durch das FG klar, dass sie sich lediglich bei (echten) offenen Anlegern gegen die Versendung von Beweismaterial über deren Luxemburg- bzw. Schweiz-Anlagen in Geld oder Wertpapieren an die Wohnsitz-FÄ (direkt oder über andere Steufa-Stellen) wende, nicht jedoch bei anonymen Anlegern und solchen, die Pseudonyme nutzten. Auch solche offenen Anleger, bei denen aufgrund besonderer Indizien (z. B. bankuntypische Übertragung von Geld oder Wertpapieren auf das Anlagekonto) ein Anfangsverdacht auf Steuerhinterziehung begründet werden könne, seien nicht in ihr Begehren eingeschlossen. Wesentlich sei, dass entgegen der Annahme des FG das steuerstrafrechtliche Ermittlungsverfahren nur gegen anonyme (und pseudonyme) Anleger laufe, nicht jedoch gegen die von ihrem Antrag erfassten offenen Anleger, gegen die ein strafrechtlicher Anfangsverdacht nicht bestehe und auch nicht bestehen könne, denn allein die Tatsache einer Auslandsanlage ohne Hinzutreten besonderer Indizien sei ganz offensichtlich ungeeignet, den Verdacht strafrechtlich relevanten Handelns zu begründen. Liege aber kein strafrechtliches

Ermittlungsverfahren gegen die Vielzahl der offenen Anleger vor, die ihr Geld banktypisch mit ihrem echten Namen über legitimationsgeprüfte Konten angelegt hätten, so sei nach der Rechtsprechung des BFH davon auszugehen, dass das Sammeln und Versenden von Erkenntnissen über diese offenen Anleger an die Wohnsitz-FÄ in Überschreitung der Durchsuchungs- und Beschlagnahmebeschlüsse eine unzulässige Raster- bzw. Flächenfahndung darstelle. Unabhängig vom Bezug zu anonymen Transfers sollten die Informationen über offene Anleger zu flächendeckenden Kontrollmitteilungen bezüglich der offenen Anleger genutzt werden.

- 11** Entgegen der Auffassung des FG sei eine Einbeziehung der offenen Anleger in die Ermittlungen gegen die anonymen Anleger auch nicht aus strafprozessualen Gründen notwendig. Der Ermittlungszweck erzwingt auch in den Fällen, in denen anonyme Anleger zur Verschleierung ihrer Anlage Namen und Adresse existierender Personen verwendeten, die Versendung von Beweisdokumenten in der Art von Kontrollmitteilungen an die FÄ der offenen Anleger nicht, denn die Existenz der offenen Anleger als Kunden der Antragstellerin könne anhand der Alpha-Liste der Bank ohne weiteres überprüft werden. Im Übrigen sei nicht nachzuvollziehen, wieso die Nachfrage bei den FÄ der offenen Anleger zur Identifizierung der anonymen oder pseudonymen Anleger, die sich hinter ihnen versteckten, führen könne. Die Behauptung der Steufa, sie sei auch insoweit im strafrechtlichen Ermittlungsverfahren gegen anonyme Anleger und daher strafrechtlich tätig, sei daher abwegig.
- 12** Das FA ist der Auffassung, sämtliche getroffenen oder noch zu treffenden Maßnahmen seien im steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahren erfolgt bzw. würden noch erfolgen, so dass eine Zuständigkeit der Finanzgerichtsbarkeit nicht in Betracht komme. Die Antragstellerin irre, wenn sie meine, gegen "offene" Anleger bestehe kein Anfangsverdacht, und es liefen insoweit keine strafrechtlichen Ermittlungen. Das Gegenteil ergebe sich bereits klar aus den Formulierungen des Gegenstands der Ermittlungsbeschlüsse des AG vom 30. Dezember 1999 und vom 11. April 2000 ("bekannte und unbekannte Anleger"). Allein schon die Anlage von Werten im Ausland fördere nach den vorhandenen Erfahrungen den Wunsch zur Steuerhinterziehung. Die vom AG erlassenen Ermittlungsbeschlüsse rechtfertigten daher nicht nur die Versendung der sog. "offenen" Belege, sondern verpflichteten das FA sogar, die Richtigkeit der in den Belegen gemachten Angaben von den "örtlich zuständigen Steuerfahndungsstellen" in ihrer Funktion als Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft prüfen zu lassen. Es gehe um eine ressortinterne Amtshilfe; Kontrollmaterial i. S. des § 194 Abs. 3 der Abgabenordnung (AO 1977) liege nicht vor.
- 13** Nachdem das FA im laufenden Beschwerdeverfahren kundgetan hatte, die streitbefangenen Unterlagen am 14. Dezember 2000 weiterzugeben, hat der Senat auf Antrag der Antragstellerin mit Beschluss vom 13. Dezember 2000 VII B 277/00 wegen besonderer Dringlichkeit durch seinen Vorsitzenden dem FA untersagt, bis zur Zustellung der Entscheidung im Beschwerdeverfahren (direkt oder über andere Steufa-Stellen) den Wohnsitz-FÄ aller offenen Anleger (generell) Mitteilung über deren Luxemburg- bzw. Schweiz-Anlagen in Geld oder Wertpapieren über die Antragstellerin zu machen.
- 14** II.
- Die Beschwerde der Antragstellerin ist zulässig und begründet. Unter Aufhebung der Vorentscheidung wird festgestellt, dass für den vorliegenden Rechtsstreit der Rechtsweg zu den FG gegeben ist.
- 15** 1. Die vom FG nach § 155 FGO i. V. m. § 17a Abs. 4 Satz 4 GVG zugelassene Beschwerde ist statthaft und auch im Übrigen zulässig. Hat das FG in einem anhängigen Verfahren gleich welcher Art, also auch in einem Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes, den Rechtsstreit nach § 17a Abs. 2 Satz 1 GVG in eine andere Gerichtsbarkeit, nämlich an das nach Auffassung des FG zuständige Gericht des zulässigen Rechtswegs, verwiesen, so umfasst diese Verweisung auch die Vorschriften über die Statthaftigkeit der Beschwerde in § 17a Abs. 4 Satz 3 bis 6 GVG. Die nach § 17a Abs. 4 Satz 3 GVG gegebene "sofortige Beschwerde nach den Vorschriften der jeweils anzuwendenden Verfahrensordnung" ist in der Finanzgerichtsbarkeit die Beschwerde nach § 128 Abs. 1 FGO an den BFH. Sie ist, abweichend von § 128 Abs. 1 FGO, nach Maßgabe des § 17a

Abs. 4 Satz 4 GVG nur statthaft, wenn sie in dem Beschluss des FG --wie im Streitfall geschehen-- zugelassen worden ist, weil es sich bei dem FG um ein oberes Landesgericht ( § 2 FGO ) handelt und die Beschwerde an den BFH, einen obersten Gerichtshof des Bundes (Art. 95 Abs. 1 des Grundgesetzes --GG--), gerichtet ist. § 70 Satz 2 FGO steht nicht entgegen, da dort lediglich die Zulässigkeit der Beschwerde in Bezug auf Entscheidungen des FG über die örtliche und sachliche Zuständigkeit geregelt ist (zum Ganzen vgl. BFH-Beschluss vom 6. Mai 1997 VII B 4/97 , BFHE 182, 515, BStBl II 1997, 543, m. w. N. ). Nach § 17a Abs. 4 Satz 6 GVG ist der BFH an die Zulassung der Beschwerde durch das FG gebunden, d. h. er muss die vom FG getroffene Rechtswegentscheidung überprüfen und sie entweder bestätigen oder, sofern erforderlich, korrigieren.

- 16** 2. Die Beschwerde ist begründet, weil im vorliegenden Verfahren, anders als das FG meint, der Finanzrechtsweg gegeben ist.
- 17** a) Die Frage, welcher Rechtsweg gegeben ist, ist auf Grund des Sachvortrags des Rechtsuchenden, hier der Antragstellerin, nach der Rechtsnatur des Klage- bzw. Antragsbegehrens zu entscheiden (BFH-Urteil vom 7. Mai 1985 VII R 25/82 , BFHE 143, 503, BStBl II 1985, 571; BFH-Beschluss in BFHE 182, 515, BStBl II 1997, 543). Handelt es sich hierbei um eine öffentlich-rechtliche Streitigkeit über eine Abgabenangelegenheit i. S. des § 33 Abs. 1 Nr. 1 , Abs. 2 FGO, ist der Finanzrechtsweg eröffnet. Handelt es sich hingegen um eine Angelegenheit, die dem Straf- oder Bußgeldverfahren zuzurechnen ist, findet die FGO keine Anwendung ( § 33 Abs. 3 FGO ). Dann ist der Rechtsweg zu der ordentlichen Gerichtsbarkeit gegeben, wobei ein Strafsenat des zuständigen OLG entscheidet ( § 23 Abs. 1 Satz 1 , § 25 Abs. 1 des Einführungsgesetzes zum Gerichtsverfassungsgesetz --EGGVG--).
- 18** aa) Wendet sich der Rechtsuchende, wie im Streitfall, gegen eine Maßnahme bzw. eine drohende Maßnahme der Steufa, ist zu berücksichtigen, dass § 208 Abs. 1 AO 1977 der Steufa eine Doppelfunktion zuweist. Sie kann sowohl in Steuerstraf- und Bußgeldsachen als auch als Steuerermittlungsbehörde in Abgabenangelegenheiten tätig werden. Es hängt daher vom Einzelfall ab, ob im konkreten Fall eine Abgabenangelegenheit oder eine dem Straf- oder Bußgeldverfahren zuzuordnende Sache zu entscheiden ist (vgl. BFH-Beschlüsse vom 29. Oktober 1986 I B 28/86 , BFHE 147, 492, BStBl II 1987, 440, und in BFHE 182, 515, BStBl II 1997, 543).
- 19** Ist gegen die Person, gegen die sich die Maßnahme der Steufa richtet oder richten soll, ein steuerstrafrechtliches oder bußgeldrechtliches Ermittlungsverfahren eingeleitet und noch nicht abgeschlossen, wird die Steufa im Straf- oder Bußgeldverfahren tätig (vgl. § 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO 1977), auch wenn sie im Zusammenhang mit dem eingeleiteten Ermittlungsverfahren gemäß § 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO 1977 Besteuerungsgrundlagen ermittelt. In solchen Fällen ist nach § 33 Abs. 3 FGO der Finanzrechtsweg nicht gegeben (BFH in BFHE 143, 503, BStBl II 1985, 571). Dies gilt auch dann, wenn der Betroffene um vorläufigen Rechtsschutz gegen Maßnahmen zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen nachsucht, wobei unerheblich ist, welche Behörde letztlich auf Veranlassung der Steufa die Ermittlungsmaßnahmen durchführt und ob sich diese Behörde dabei auf ihre Befugnisse nach der AO 1977 oder der Strafprozessordnung beruft (BFH-Beschluss vom 25. Juni 1991 VII B 136, 137/90 , BFH/NV 1992, 254). Nur wenn die Behörde in solchen Fällen nach außen objektiv und eindeutig erkennbar außerhalb des eingeleiteten Steuerstrafverfahrens ausschließlich im Besteuerungsverfahren tätig wird, handelt es sich um eine Abgabenangelegenheit und ist der Finanzrechtsweg gegeben (vgl. BFH in BFHE 147, 492, BStBl II 1987, 440).
- 20** bb) Diese Grundsätze gelten auch für die in letzter Zeit vermehrt auftretenden Fälle im Bankenbereich. Betrifft die Maßnahme der Steufa Bankkunden, gegen die sich das eingeleitete steuerstrafrechtliche Ermittlungsverfahren nicht richtet, mithin gegen nicht verfahrensbeteiligte Bankkunden, wird die Steufa zur Ermittlung von Besteuerungsgrundlagen außerhalb des eingeleiteten Strafverfahrens ( § 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO 1977) oder zur Aufdeckung und Ermittlung unbekannter Steuerfälle ( § 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 AO 1977) tätig. Dann ist der Finanzrechtsweg eröffnet (vgl. BFH-Beschluss vom 4. September 2000 I B 17/00 , BFHE 192, 260, BStBl II 2000, 648).

- 21** Auch der beschließende Senat folgt dieser Rechtsprechung. Zwar hatte er in seinen Beschlüssen vom 28. Oktober 1997 VII B 40/97 (BFH/NV 1998, 424) und vom 25. Juli 2000 VII B 28/99 (BFHE 192, 44, BStBl II 2000, 643 [BFH 25.07.2000 - VII B 28/99] ) die Frage des Rechtswegs wegen der Bindungswirkung nach § 17a Abs. 5 GVG nicht zu überprüfen, doch hat er, namentlich in der zweitgenannten Entscheidung, deutlich zu erkennen gegeben, dass er die von der jeweiligen Vorinstanz (FG Baden-Württemberg, Beschluss vom 25. November 1996 3 V 37/96 , EFG 1997, 519; Niedersächsisches FG, Beschluss vom 4. Dezember 1998 X 524/98 V, EFG 1999, 149) vertretene Rechtsauffassung (Zulässigkeit des Finanzrechtswegs in solchen Fällen) teilt. Aus dieser Rechtsprechung ergibt sich ferner, dass es für die Frage des Rechtswegs unerheblich ist, ob die von der Steuerverwaltung gegen die nicht verfahrensbeteiligten Bankkunden getroffenen oder zu treffenden Maßnahmen in einem sachlichen Zusammenhang mit dem Ermittlungsverfahren stehen (so der vom BFH in BFHE 192, 260, BStBl II 2000, 648, entschiedene Fall) oder außerhalb, nur gelegentlich des straf- oder bußgeldrechtlichen Ermittlungsauftrags zur Aufdeckung und Ermittlung unbekannter Steuerfälle durchgeführt werden (Fälle in BFH/NV 1998, 424, und in BFHE 192, 44, BStBl II 2000, 643 [BFH 25.07.2000 - VII B 28/99] ).
- 22** b) Bei Anwendung der vorgenannten Grundsätze auf den Streitfall ist zunächst zu klären, welches Rechtsschutzziel die Antragstellerin mit ihrem Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung nach § 114 FGO verfolgt, und sodann zu prüfen, welchen Einfluss das eingeleitete steuerstrafrechtliche Ermittlungsverfahren gegen Kunden der Antragstellerin auf dieses Rechtsschutzbegehren hat.
- 23** aa) Aus den Ausführungen der Vorinstanz, die auf eine wörtliche Wiedergabe des Antrags der Antragstellerin verzichtet hat, ergibt sich das Begehren der Antragsstellerin nicht mit der erforderlichen Klarheit. Den Ausführungen des FG ist jedoch zu entnehmen, dass es das Begehren der Antragstellerin jedenfalls auch dahin gehend verstanden hat, dem FA zu untersagen, im strafrechtlichen Ermittlungsverfahren aufgefundene Unterlagen, gefertigte Aufzeichnungen und dergleichen (Beweismaterial) an weitere örtliche Steuerverwaltungsstellen und an die Wohnsitz-FÄ der betreffenden Bankkunden weiterzugeben (Beschluss S. 6). Im Beschwerdeverfahren hat die Antragstellerin im Hinblick auf die missverständliche Formulierung durch das FG klargestellt, dass sie sich mit ihrem Rechtsschutzantrag ausschließlich gegen die direkte bzw. gegen die über andere Steuerverwaltungsstellen erfolgende mittelbare Weitergabe bzw. Versendung von Beweismaterial an die Wohnsitz-FÄ (Veranlagungsstellen) solcher Bankkunden wendet, die als sog. (echte) offene Anleger unter ihrem richtigen Namen über legitimationsgeprüfte Konten Geld oder Wertpapiere nach Luxemburg bzw. in die Schweiz transferiert hätten.
- 24** Der Senat ist der Auffassung, dass auch der ursprünglich vor dem FG gestellte Rechtsschutzantrag bei verständiger Würdigung nur in diesem Sinne zu verstehen ist und dass ferner der so verstandene Rechtsschutzantrag auch zwischen den Beteiligten streitig ist. Zwar versucht das FA in der Beschwerdeerwiderung und in anderen Schriftsätzen im Beschwerdeverfahren den Eindruck zu erwecken, als wolle es die einschlägigen Unterlagen über die offenen Anleger ausschließlich intern im Bereich der Steuerverwaltung und der staatsanwaltlichen Ermittlungen einsetzen und weder selbst noch mittelbar über andere Steuerverwaltungsstellen Kontrollmitteilungen an die Wohnsitz-FÄ dieser Bankkunden tätigen bzw. veranlassen (z. B. Schriftsatz vom 29. Dezember 2000, S. 4). Diese Bekundungen stehen jedoch ersichtlich im Widerspruch zu dem sonstigen Akteninhalt, vor allem zu der mehrfach vom FA vorgetragenen Auffassung, wonach es alle Auslandsanlagen von Bankkunden für verdächtig halte und es aufgrund der im Strafverfahren ergangenen Beschlüsse sogar die Verpflichtung treffe, die Richtigkeit auch der in den sog. "offenen Belegen" gemachten Angaben von den örtlich zuständigen Steuerverwaltungsstellen nachprüfen zu lassen. Dass dies mit Aussicht auf Erfolg im Wesentlichen nur bei den Veranlagungsstellen der Wohnsitz-FÄ der Bankkunden ermittelt werden kann, liegt auf der Hand. Das FA hat denn auch zu keiner Zeit den Vortrag der Antragstellerin, das FA wolle direkt oder mittelbar die Wohnsitz-FÄ zur Überprüfung der betreffenden Belege einsetzen, bestritten. Wäre es anders, hätte es das FA durch das schlichte Vorbringen, es beabsichtige hinsichtlich der offenen Anleger keine unmittelbare oder mittelbare Einschaltung der Veranlagungsstellen, in der Hand gehabt, den von der Antragstellerin geführten Rechtsstreit als "Phantomverfahren" zu entlarven. Das FA hat sich jedoch in dieser Hinsicht verschwiegen. Selbst auf die Anfrage des Berichterstatters im Beschwerdeverfahren, worum es den Beteiligten in diesem Verfahren im Kern überhaupt entscheidend geht, hat das FA zum wichtigsten Punkt des Antrags der

Antragstellerin, nämlich zur befürchteten Einschaltung der Wohnsitz-FÄ, nicht Stellung bezogen. Ein solchermaßen widersprüchliches und befremdliches Prozessverhalten geht zu Lasten des FA.

- 25** Demgegenüber hat die Antragstellerin ausdrücklich bestätigt, dass sie sich ausschließlich gegen die unmittelbare oder mittelbare Weitergabe von Kontrollmaterial an die Wohnsitz-FÄ solcher Anleger wendet, die offene Anlagen im Ausland, und zwar in banktypischer Weise, getätigt hätten. Banktypisch sind nach Auffassung des Senats vor allem solche Anlagen, die im Wege direkter Überweisung vom legitimationsgeprüften Konto eines namentlich bekannten Kunden der Bank auf ein Konto der Auslandsbank durchgeführt werden, wobei sich aus den gesamten Umständen der Transaktion keine Anhaltspunkte für eine verschleierte bzw. anonyme Anlage ergeben dürfen. Die Antragstellerin hat hierzu ausdrücklich vorgetragen, ihr Rechtsschutzantrag erfasse weder anonyme Anleger noch solche, die ein Pseudonym (z. B. Donald Duck, Theo Waigel usw.) benutzt hätten; ferner seien auch solche offenen Anleger nicht in ihr Begehren eingeschlossen, bei denen aufgrund besonderer Indizien (z. B. bei bankuntypischer Übertragung von Geld oder Wertpapieren auf ein Anlagekonto, etwa bei fingierter Barabhebung vom Girokonto nebst nachfolgender Einzahlung auf das Anlagekonto zwecks Transfers ins Ausland) möglicherweise ein Anfangsverdacht auf Steuerhinterziehung begründet werden könne. Die Antragstellerin wendet sich schließlich auch nicht gegen interne Ermittlungen durch die Steufa etwa zur weiteren Aufklärung anhand der Alpha-Liste der Antragstellerin, ob ein bei der Auslandsanlage unter einem bestimmten Namen aufgetretener Kunde tatsächlich zu den Kunden der Bank gehört oder ob sich darunter vielmehr ein unter falschem Namen aufgetretener, letztlich also anonymen Anleger verbirgt.
- 26** Dieses von der Antragstellerin selbst derart eingeschränkte Rechtsschutzbegehren ist bei der weiteren Prüfung, ob dieses Begehren dem Steuerstrafverfahren zuzuordnen oder als Abgabenangelegenheit i. S. des § 33 Abs. 2 FGO anzusehen ist, zugrunde zu legen. Dabei kommt es, da das FA nicht schon nach außen objektiv und eindeutig erkennbar außerhalb des eingeleiteten Steuerstrafverfahrens ausschließlich im Besteuerungsverfahren tätig ist bzw. tätig werden will (das Gegenteil ist der Fall), entscheidend darauf an, ob das steuerstrafrechtliche Ermittlungsverfahren auch gegen die vom Rechtsschutzbegehren erfassten Bankkunden eingeleitet worden ist.
- 27** bb) Das FA stützt seine Auffassung, die Steufa gehe im Streitfall unter der Herrschaft der Staatsanwaltschaft ausschließlich im Steuerstrafverfahren vor, zunächst auf den auf Antrag der Staatsanwaltschaft unter dem Az. . . . erlassenen Beschlagnahmebeschluss des AG Frankfurt a. M. vom 30. Dezember 1999 in dem Ermittlungsverfahren u. a. gegen "bekannte und noch nicht bekannte Anleger" bei bestimmten mit der Antragstellerin kooperierenden Banken in Luxemburg, der Schweiz, Österreich und Liechtenstein wegen des Verdachts der Steuerhinterziehung in den Besteuerungszeiträumen ab 1992. Allein der Formulierung "bekannte und noch nicht bekannte Anleger" kann nicht entnommen werden, dass sich das eingeleitete Ermittlungsverfahren wegen des Verdachts der Steuerhinterziehung auch gegen solche Kunden der Antragstellerin richtet, die bankübliche Auslandsgeschäfte von legitimationsgeprüften Konten durchgeführt haben. "Bekannt"e Anleger sind zwar solche Kunden der Bank, von denen sowohl Name und Anschrift wie auch die Durchführung von Auslandstransaktionen über die Antragstellerin im Zeitpunkt der Einleitung des Ermittlungsverfahrens feststehen; der Ausdruck besagt aber nichts darüber, von welcher Qualität die jeweilige Auslandstransaktion notwendigerweise beschaffen sein muss, damit sie von dem eingeleiteten Ermittlungsverfahren wegen des Verdachts auf Steuerhinterziehung auch erfasst wird. In welchen Fällen und unter welchen Umständen dies bei "bekannten" Anlegern der Fall ist, kann sich nur aus den Gründen des Beschlusses des AG ergeben.
- 28** In diesen Gründen heißt es unter Verweis auf den Beschluss des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 23. März 1994 2 BvR 396/94 (Zeitschrift für Wirtschaft, Steuer, Strafrecht, 1994, 221) wörtlich: "Es entspricht kriminalistischer Erfahrung, dass die grenzüberschreitenden Vermögensanlagen dann den Anfangsverdacht der Steuerhinterziehung . . . begründen, wenn die Anlagen gezielt anonym oder unter Vermeidung des zutreffenden Kundennamens im inländischen Zahlungsverkehr getätigt werden. . . . Diese grundsätzliche Beurteilung für den Bereich des Geldverkehrs muss in gleicher Weise Gültigkeit für einen nach der gleichen Art gestalteten Transfer von Wertpapieren haben." Hieraus und aus der weiteren Begründung des AG ergibt sich nach Auffassung des Senats klar, dass sich das Ermittlungsverfahren wegen des Verdachts der

Steuerhinterziehung nach dem Willen der Staatsanwaltschaft, den das AG mit diesem Beschluss umgesetzt hat, offensichtlich lediglich gegen solche Kunden der Antragstellerin richten soll, die über diese anonym oder zumindest unter Vermeidung des zutreffenden Kundennamens Geld- und Wertpapiertransfers zu den betreffenden Auslandsbanken getätigt haben. Als Beispiel hierfür nennt das AG festgestellte Geldtransfers, die den auftraggebenden Bankkunden auf dem verwendeten Beleg nicht oder nicht zutreffend bezeichnen, wobei die Transaktion über ein internes Konto der Antragstellerin auf das bei ihr geführte Konto der ausländischen Bank erfolgte, so dass nach außen kein Bezug zu dem konkreten Kunden erkennbar ist und dadurch der Eindruck erweckt wird, es handele sich um einen bankeigenen Vorgang.

- 29** Dieser Begründung in ihrem Gesamtzusammenhang entnimmt der Senat, dass sich das eingeleitete Ermittlungsverfahren nicht gegen solche Anleger richtet, die im Sinne des Antrags der Antragstellerin offen unter ihrem zutreffenden Namen und in banküblicher Weise Auslandstransfers getätigt haben. Ziff. 11 des Tenors des Beschlusses, wonach Kassenkontrollstreifen und andere Unterlagen "auch in Bezug auf nicht verschleierte Transfers, weil insoweit die Kassenkontrollstreifen und die anderen Unterlagen zur Enttarnung von verschleierten Transfers dienen können" zu beschlagnahmen sind, steht dieser Betrachtung nicht entgegen. Dieser Punkt regelt lediglich die Beschlagnahme der betreffenden Unterlagen im Hinblick auf den besagten Auswertungszweck, besagt aber keineswegs, dass sich das Ermittlungsverfahren wegen des Verdachts der Steuerhinterziehung auch gegen die "offenen Anleger" richten soll.
- 30** Die gegenteilige Betrachtungsweise, der das FA folgt, kann im Übrigen schon deshalb vernünftigerweise nicht die Auffassung der Staatsanwaltschaft und/oder des AG sein, weil sie damit gegen eine der vier Grundfreiheiten des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (EG), nämlich die Freiheit des Kapital- und Zahlungsverkehrs zwischen den Mitgliedstaaten sowie zwischen den Mitgliedstaaten und dritten Ländern (Art. 56 EG) verstoßen würden. Begründete allein die Durchführung eines banküblichen Auslandsgeschäfts, wie das FA meint, den Verdacht einer Steuerhinterziehung und rechtfertigte die Einleitung eines steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens gegen den Auslandsanleger, so wäre dies nach Auffassung des Senats eine Maßnahme, die eine willkürliche Diskriminierung gegenüber dem inländischen Kapital- und Zahlungsverkehr oder zumindest eine verschleierte Beschränkung des freien Kapital- und Zahlungsverkehrs darstellte (Art. 58 Abs. 3 EG) und mit den den Mitgliedstaaten in diesem Bereich vorbehaltenen Rechten (s. insbesondere Art. 58 Abs. 1 EG) auf keinen Fall zu rechtfertigen wäre (vgl. zu diesem Aspekt ausführlich Ditzges/Graß, EG-Rechtswidrigkeit der Fahndungswelle in deutschen Banken, Betriebs-Berater --BB-- 1998, 1390). Die allgemeine Annahme, dass eine Steuerhinterziehung oder -umgehung stattfinden werde, ist kein rechtfertigender Grund für einen Eingriff in diese garantierte Grundfreiheit (vgl. Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften --EuGH-- vom 26. September 2000 Rs. C-478/98 --Kommission/Belgien--, Finanz-Rundschau --FR-- 2000, 1360).
- 31** cc) Auch der "Erweiterungsbeschluss" des AG vom 11. April 2000 gibt keine Veranlassung für eine abweichende Betrachtungsweise. Dieser Beschluss hat ausweislich seiner Gründe keine Erweiterung des vom Ermittlungsverfahren betroffenen Personenkreises zur Folge; das Ermittlungsverfahren ist, was die betroffenen Bankkunden angeht, nach wie vor auf diejenigen beschränkt, deren Identität durch die Verwendung von "Aliasnamen und Phantasieanschriften total verschleiert wird oder durch Abkoppelung des Transfers zu dem Kundenkonto bei den betroffenen Auslandsgesellschaften von dem nach § 154 AO 1977 geführten Konto bei der . . . Inlandsbank belegmäßig dargestellt, aber tatsächlich nicht erfolgt." Mit dem zweitgenannten Fall ist die Zwischenschaltung von belegmäßig dargestellten, aber tatsächlich nicht durchgeführten Barabhebungen mit nachfolgender Bareinzahlung gemeint, wodurch die sonst nachvollziehbare Papierspur zwischen dem inländischen und dem bei der Auslandsbank geführten Konto des Anlegers unterbrochen wird. Jedenfalls werden auch hierdurch namentlich bekannte Anleger im banküblichen Auslandsgeschäft nicht in das Ermittlungsverfahren einbezogen.
- 32** c) Steht hiernach fest, dass sich im Streitfall das strafrechtliche Ermittlungsverfahren nicht gegen solche Bankkunden richtet, die vom Rechtsschutzbegehren der Antragstellerin erfasst werden, so folgt hieraus zwangsläufig, dass jedwede Maßnahmen der Steuerfahndung, die über eine

Auswertung der im Rahmen des Ermittlungsverfahrens beschlagnahmten Belege und Unterlagen im internen Bereich der Staatsanwaltschaft, Steufa und ihrer Dienststellen hinausgehen und die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen bei nicht verfahrensbeteiligten Bankkunden zum Ziel haben (wie z. B. die von der Antragstellerin befürchtete Ausstellung von Kontrollmitteilungen an die Veranlagungsstellen bei den Wohnsitz-FÄ der betreffenden Bankkunden oder etwa auch die unmittelbare Überprüfung der dort abgegebenen Steuererklärungen durch Beamte der Steufa), Abgabenangelegenheiten i. S. des § 33 Abs. 2 FGO sind, über deren Rechtmäßigkeit von der Finanzgerichtsbarkeit zu entscheiden ist.

- 33** Darauf, ob die beschlagnahmten Belege und die damit von der Steufa bezweckten Maßnahmen in unmittelbarem Zusammenhang mit der Durchführung des strafrechtlichen Ermittlungsverfahrens stehen, kommt es für die Frage des Rechtswegs nach der Rechtsprechung des BFH, wie ausgeführt, entgegen der Auffassung des FG nicht an. Ebenso wenig ist die weitere vom FG für seine abweichende Ansicht hinsichtlich des zulässigen Rechtswegs gegebene Begründung, weitere Haupttäter und Gehilfen könnten nur erschöpfend ermittelt werden, wenn die Steufa sämtliche Transfers, mithin auch die banküblichen Auslandstransfers der sog. offenen Anleger, überprüfe, wobei die steuerliche Überprüfung der Zahlungsvorgänge bei den Wohnsitz-FÄ die einzige Erfolg versprechende Möglichkeit zur umfassenden Aufdeckung der strafrechtlichen Sachverhalte sei, für die Frage des richtigen Rechtswegs unerheblich. Diese Fragen können hinsichtlich der nicht verfahrensbeteiligten Bankkunden unter Abwägung der Aufgaben und Befugnisse der Steufa einerseits und der Rechte und Pflichten der nicht verfahrensbeteiligten und daher a priori nicht dem Anfangsverdacht einer Steuerstraftat ausgesetzten offenen Anleger ebenso gut wie von der Strafgerichtsbarkeit, aber systematisch richtiger von der Finanzgerichtsbarkeit überprüft werden.
- 34** 3. Da die Entscheidung des FG auf einer gegenteiligen Rechtsansicht beruht, war sie aufzuheben. Der Senat stellt, soweit das Begehren der Antragstellerin reicht, die Zulässigkeit des Finanzrechtswegs fest. Die Sache geht daher zur Entscheidung über den einstweiligen Rechtsschutzantrag der Antragstellerin an das FG zurück.

**35**