



Sachstand

Unterstützung der Finanzbehörden durch das Bundeszentralamt für Steuern bei der Verfolgung von Steuerstraftaten Einzelfragen zu § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG

Unterstützung der Finanzbehörden durch das Bundeszentralamt für Steuern bei der Verfolgung von Steuerstrftaten

Einzelfragen zu § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 021/23

Abschluss der Arbeit: 6.4.2023

Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzugeben und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

Inhaltsverzeichnis

1.	Untersuchungsgegenstand	4
2.	Entstehung des § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG / Kritik des Bundesrechnungshofs an der Umsetzung	4
3.	Zuständigkeit der Finanzbehörden im Steuerstrafverfahren	5
4.	Verfassungsrechtliche Fragen bei der Umsetzung des § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG	6
4.1.	Verwaltungskompetenzen von Bund und Ländern: Trennsystem (Art. 108 Abs. 1 bis 3 GG)	6
4.2.	Durchbrechung der Kompetenzverteilung (Art. 108 Abs. 4 GG)	6
4.3.	Übertragung von Kompetenzen auf das Bundeszentralamt für Steuern	7
4.4.	Bundeszentralamt für Steuern als Strafverfolgungsbehörde	8
4.5.	Einordnung des § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG	9
4.6.	Fazit	9
5.	Zentralstellenfunktion des Bundeskriminalamts als Vorbild	10
5.1.	Aufgaben des BKA als Zentralstelle für das polizeiliche Auskunfts- und Nachrichtenwesen	10
5.2.	Aufgabenwahrnehmung durch das BKA	11

1. Untersuchungsgegenstand

Zu den Aufgaben des Bundeszentralamts für Steuern (BZSt) gehört die Unterstützung der Finanzbehörden bei der Verhütung und Verfolgung von Steuerstraftaten mit internationaler oder erheblicher Bedeutung (§ 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 Finanzverwaltungsgesetz (FVG)). Vor diesem Hintergrund wird untersucht, welche verfassungsrechtlichen Gründe gegen die Einrichtung einer Servicestelle beim BZSt zur Durchführung des gesetzlichen Auftrags sprechen (dazu nachfolgend 4.), und ob eine solche Servicestelle die Finanzbehörden unterstützen könnte, ohne dabei selbst strafverfolgend tätig zu werden (dazu nachfolgend 5.). Vorab werden kurz die Entstehung des § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG und der bisherige Umsetzungsstand (dazu nachfolgend 2.) sowie die Zuständigkeiten der Finanzbehörden bei der Strafverfolgung beleuchtet (dazu nachfolgend 3.).

2. Entstehung des § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG / Kritik des Bundesrechnungshofs an der Umsetzung

§ 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG wurde durch das Föderalismusreform-Begleitgesetz aus dem Jahr 2006¹ geschaffen und lautet:

„Das Bundeszentralamt für Steuern hat unbeschadet des § 4 Abs. 2 und 3 folgende Aufgaben:
[...]

28. die Unterstützung der Finanzbehörden der Länder bei der **Verhütung und Verfolgung von Steuerstraftaten** mit länderübergreifender, internationaler oder erheblicher Bedeutung sowie bei Anzeigen nach § 116 Abs. 1 der Abgabenordnung. Das Bundeszentralamt für Steuern hat zur Wahrnehmung dieser Aufgabe alle hierfür erforderlichen Informationen zu **sammeln** und **auszuwerten** und die Behörden der Länder über die sie betreffenden Informationen und die in Erfahrung gebrachten Zusammenhänge von Straftaten zu **unterrichten**“ (Hervorhebungen nur hier).

Ausweislich der Gesetzesbegründung² soll dadurch der Vollzug der Steuerstrafgesetze verbessert und erleichtert werden:

„Die Vorschrift bestimmt in **Anlehnung an § 2 BKAG** das Bundeszentralamt für Steuern als **Zentralstelle** für die Verhütung und Verfolgung von Steuerstraftaten mit länderübergreifender, internationaler oder erheblicher Bedeutung sowie bei Anzeigen nach § 116 Abs. 1 AO – neu –. Dies dient der Verbesserung und Erleichterung des Vollzugs der Steuerstrafgesetze. Das Bundeszentralamt für Steuern wird **nicht als Strafverfolgungsbehörde tätig**, sondern hat nur koordinierende und unterstützende Funktion.“ (Hervorhebungen nur hier)

1 Gesetz vom 5.9.2006, BGBl. I 2006, S. 2098.

2 BT-Drs. 16/814, S. 18.

Im Jahr 2022 hat der **Bundesrechnungshof**³ kritisiert, dass dieser gesetzliche Auftrag bzw. der Wille des Gesetzgebers noch nicht umgesetzt worden seien; es fehle an einer hinreichenden Ausstattung mit Personal und IT. Der Bundesrechnungshof fordert daher den Aufbau einer Servicestelle beim BZSt als Unterstützung für die Steuerfahndungsstellen der Länder, für die das Bundesministerium der Finanzen (BMF) die notwendigen organisatorischen, personellen und IT-mäßigen Voraussetzungen schaffen müsse. Daraufhin erwiderte das BMF, dass eine zusätzliche Sondereinheit des BZSt die Aufklärung von Steuergestaltungen am Kapitalmarkt unterstütze, und dass das BZSt nunmehr Steuerdaten zentral ankaufe und den Ländern zur Verfügung stelle und auswerte. Dies hält der Bundesrechnungshof allerdings nicht für ausreichend.

3. Zuständigkeit der Finanzbehörden im Steuerstrafverfahren

Die Besonderheiten des Steuerstrafverfahrens sind in der Abgabenordnung (AO) geregelt (§§ 385 ff. AO); im Übrigen gelten die allgemeinen Gesetze über das Strafverfahren (Strafprozessordnung, Gerichtsverfassungsgesetz, Jugendgerichtsgesetz; siehe § 385 Abs. 1 AO). Der Anwendungsbereich ist eröffnet, wenn eine Steuerstraftat, zum Beispiel eine Steuerhinterziehung vorliegt (siehe §§ 369 ff. AO). Eine Besonderheit des Steuerstrafverfahrens ist die **Beteiligung der Finanzbehörden an der Strafverfolgung**. Finanzbehörden im Steuerstrafverfahren sind das Hauptzollamt, das Finanzamt, das **BZSt** und die Familienkasse (§ 386 Abs. 1 Satz 2 AO).⁴ Das der Staatsanwaltschaft obliegende allgemeine Ermittlungsmonopol in Strafsachen wird durch § 386 AO modifiziert.⁵ Die **Finanzbehörden ermitteln** den strafrechtlichen Sachverhalt selbstständig bei Verdacht einer Steuerstraftat (§ 386 Abs. 1 Satz 1 AO).⁶ Im Rahmen ihrer gesetzlichen Befugnisse (§§ 399 Abs. 1, 400, 401 AO) nimmt die Finanzbehörde dann die Stellung der Staatsanwaltschaft ein; begründet wird diese Regelung damit, dass für die Ermittlungen in Steuerstrafverfahren eine besondere steuerliche Sachkunde erforderlich ist und sich Verdachtsmomente über Steuerstraftaten meistens im Besteuerungsverfahren ergeben.⁷ Die Finanzbehörde kann die Strafsache jederzeit nach pflichtgemäßem Ermessen an die Staatsanwaltschaft abgeben, und die Staatsanwaltschaft kann die Führung des Ermittlungsverfahrens jederzeit an sich ziehen (§ 386 Abs. 4 AO). Damit wird das Ermittlungs- und Anklagemonopol der Staatsanwaltschaft gesichert.⁸ Als Herrin des Verfahrens behält sie die Oberhand über das Ermittlungsverfahren.⁹

3 BT-Drs. 20/1250, S. 107 ff. (Bemerkungen 2021 zur Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes – Ergänzungsband –).

4 Nicht erfasst werden auf örtlicher Ebene die Zollfahndungssämter, die Gemeindesteuerbehörden, im Übrigen nicht die Oberfinanzdirektionen und die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder (*Randt*, in: *Joecks/Jäger/Randt, Steuerstrafrecht*, 9. Aufl. 2023, § 386 Rn. 6).

5 *Jäger*, in: *Klein, Abgabenordnung*, 16. Aufl. 2022, § 386 Rn. 1.

6 *Randt*, in: *Joecks/Jäger/Randt, Steuerstrafrecht*, 9. Aufl. 2023, § 386 Rn. 7.

7 *Jäger*, in: *Klein, Abgabenordnung*, 16. Aufl. 2022, § 386 Rn. 1.

8 *Jäger*, in: *Klein, Abgabenordnung*, 16. Aufl. 2022, § 386 Rn. 15.

9 *Randt*, in: *Joecks/Jäger/Randt, Steuerstrafrecht*, 9. Aufl. 2023, § 386 Rn. 7.

Sachlich zuständig ist die Finanzbehörde, welche die betroffene Steuer verwaltet (§ 387 Abs. 1 AO). Das sind grundsätzlich die Finanzämter als örtliche Landesbehörden (§ 17 Abs. 2 FVG). Das BZSt hat die Strafverfolgungskompetenz für die ihm nach § 5 Abs. 1 FVG zur Verwaltung übertragenen Steuern (dazu nachfolgend 4.3. und 4.4.).

4. Verfassungsrechtliche Fragen bei der Umsetzung des § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG

Im Folgenden wird untersucht, ob verfassungsrechtliche Gründe gegen die Einrichtung einer Servicestelle sprechen, die die Aufgaben des BZSt aus § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG wahrt. Verfassungsrechtliche Bedenken könnten sich im Hinblick auf die Abgrenzung der Verwaltungskompetenzen zwischen Bund und Ländern ergeben.

4.1. Verwaltungskompetenzen von Bund und Ländern: Trennsystem (Art. 108 Abs. 1 bis 3 GG)

Art. 108 GG regelt die Verteilung der Steuerverwaltungshoheit auf Bund und Länder als lex specialis gegenüber den Art. 83 ff. GG.¹⁰ Konkretisiert wird die Verteilung durch das Gesetz über die Finanzverwaltung (FVG). Verwaltungskompetenz ist das Recht zum Vollzug der Steuer- und Abgabengesetze; damit korrespondiert eine umfassende Vollzugspflicht.¹¹ Dafür gilt ein **Trennsystem**, das die Kompetenzen zwischen Bund und Ländern aufteilt.¹²

Nach Art. 108 Abs. 1 GG werden durch **Bundesfinanzbehörden** neben den Zöllen insbesondere die bundesgesetzlich geregelten Verbrauchsteuern¹³ einschließlich der Einfuhrumsatzsteuer, die Kraftfahrzeugsteuer und die Luftverkehrsteuer durch die Hauptzollämter als örtliche Bundesbehörden (§ 12 Abs. 2 FVG) verwaltet. Durch die **Landesfinanzbehörden** werden alle übrigen Steuern verwaltet (Art. 108 Abs. 2 Satz 1 GG), insbesondere also die Gemeinschaftsteuern (Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer). Die Verwaltung der Steuern ist folglich – mit Ausnahme der Verbrauchsteuern – überwiegend den Ländern zugewiesen. Gemäß § 17 Abs. 2 FVG sind die Finanzämter grundsätzlich als örtliche Landesbehörden für die Verwaltung der Steuern zuständig. Bei der Verwaltung derjenigen Steuern, die ganz oder zum Teil dem Bund zufließen, insbesondere bei den Gemeinschaftsteuern, werden die Landesfinanzbehörden im Auftrag des Bundes tätig (Art. 108 Abs. 3 Satz 1 GG).

4.2. Durchbrechung der Kompetenzverteilung (Art. 108 Abs. 4 GG)

Art. 108 Abs. 4 GG ermöglicht durch ein zustimmungspflichtiges Bundesgesetz Durchbrechungen dieser Kompetenzverteilung und sieht hierfür drei verschiedene Formen vor:

10 BVerfG, Beschluss vom 27.6.2002, 2 BvF 4/98, BVerfGE 106, 1, 20.

11 So Schwarz/Reimer, JuS 2007, 119, 120.

12 Siehe auch Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages, Sachstand „Steuerkompetenzen von Bund und Ländern - Verfassungsrechtliche Regelung der Gesetzgebungs-, Ertrags- und Verwaltungskompetenzen für Steuern“ vom 23.2.2022, WD 4 - 3000 - 020/22, S. 12 f., abrufbar unter: <https://www.bundestag.de/resource/blob/886622/2d86e5c3efa84a48dcccda0d9ee61347/WD-4-020-22-pdf-data.pdf>.

13 Dazu gehört auch die Biersteuer, deren Aufkommen allerdings den Ländern zusteht.

-
- Zusammenwirken von Bundes- und Landesfinanzbehörden (Mischverwaltung),
 - Übertragung von Verwaltungskompetenzen des Bundes auf die Länder,
 - Übertragung von Verwaltungskompetenzen der Länder auf den Bund.

Voraussetzung dafür ist, dass der Vollzug der Steuergesetze erheblich verbessert oder erleichtert wird (Art. 108 Abs. 4 Satz 1 GG). Dafür steht dem Bundesgesetzgeber ein Beurteilungs- und Einschätzungsspielraum zu, der der gerichtlichen Kontrolle durch das Bundesverfassungsgericht entzogen ist.¹⁴ Wegen der drei Ausnahmetatbestände handelt es sich bei der originären Kompetenzverteilung (siehe 4.1.) um „nachgiebiges Verfassungsrecht“¹⁵, das zur Disposition des Bundes steht (föderaler „Beweglichkeitsfaktor“¹⁶ bei der Steuerverwaltung).

4.3. Übertragung von Kompetenzen auf das Bundeszentralamt für Steuern

Während der Bund von der Delegation auf Landesfinanzbehörden bisher keinen Gebrauch gemacht hat,¹⁷ sind insbesondere infolge der Europäisierung und Internationalisierung des Steuervollzugs immer mehr Kompetenzen auch im Bereich der Umsatz-, der Einkommen- und der Körperschaftsteuer auf das BZSt übertragen worden (siehe § 5 FVG).¹⁸ Die zahlreichen Kompetenztitel des § 5 Abs. 1 FVG lassen sich in **zwei Gruppen** einteilen.¹⁹ In der einen Gruppe wird dem BZSt (abweichend von Art. 108 Abs. 2 GG) für bestimmte Sachbereiche eine Steuerverwaltungs-zuständigkeit zugewiesen, so dass das BZSt unter Verdrängung der Finanzämter **im Außenverhältnis gegenüber dem Steuerpflichtigen steuerverwaltend** tätig wird. So wird zum Beispiel die Versicherungsteuer entgegen Art. 108 Abs. 2 GG durch den Bund verwaltet (§ 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 25 FVG). Soweit sich aus dem jeweiligen Kompetenzübertragungstitel des § 5 Abs. 1 FVG nichts anderes ergibt, ist die Übertragung der Steuerverwaltungskompetenz bezogen auf die Sachaufgabe umfassend; dem BZSt stehen dann alle den Finanzbehörden eingeräumten Befugnisse aus der AO zur Ermittlung von Sachverhalten (einschließlich von Vorfeldermittlungen durch eine eigene Steuerfahndung, siehe § 208a AO, und der Außenprüfung) und zur zwangsweisen Durchsetzung von Maßnahmen zu.²⁰ Die **zweite Gruppe** bilden Zuständigkeitsstitel, die die Zuständigkeit der Finanzämter im Verhältnis zum Steuerpflichtigen unberührt lassen, die aber eine

14 BVerfG, Beschluss vom 27.6.2002, 2 BvF 4/98, BVerfGE 106, 1, 16 ff.; *Heune/Thiel*, in: Dreier, Grundgesetz-Kommentar, 3. Aufl. 2018, GG Art. 108 Rn. 24; aA *Schwarz*, in: Dürig/Herzog/Scholz, Grundgesetz-Kommentar, 99. EL September 2022, GG Art. 108 Rn. 47.

15 *Kempny*, in: Friauf/Höfling, Berliner Kommentar zum GG, Art. 108 Rn. 75.

16 *Drißen*, in: Krüper, Die Organisation des Verfassungsstaats, Festschrift Morlok, 2019, S. 587, 596; *Seer*, in: Bonner Kommentar zum GG, Art. 108 Rn. 129 (Art. 108 Abs. 4 GG sei Entwicklungsoffen).

17 *Kube*, in: BeckOK GG, 54. Ed. 15.2.2023, GG Art. 108 Rn. 4.1.

18 *Drißen*, in: Krüper, Die Organisation des Verfassungsstaats, Festschrift Morlok, 2019, S. 587, 603; siehe im Einzelnen *Seer*, in: Bonner Kommentar zum GG, Art. 108 Rn. 138 f.

19 Dazu *Krumm*, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 174. Lief. Februar 2023, FVG § 5 Rn. 1.

20 *Krumm*, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 174. Lief. Februar 2023, FVG § 5 Rn. 1.

Grundlage für interne Mitwirkung, Unterstützung oder Koordinierung durch das BZSt schaffen. Dazu gehört auch § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG.

4.4. Bundeszentralamt für Steuern als Strafverfolgungsbehörde

Das BZSt ist ausdrücklich als Finanzbehörde im Steuerstrafverfahren benannt (§ 386 Abs. 1 Satz 2 AO; siehe 3.). Diese Vorschrift legt vorrangig fest, welche Finanzbehörden eine funktionelle Zuständigkeit im Ermittlungsverfahren begründen können; dem nachgelagert ist die Prüfung der sachlichen Zuständigkeit (§ 387 Abs. 1 AO).²¹ Danach ist diejenige Finanzbehörde sachlich zuständig, die die betroffene Steuer „verwaltet“. Zweck dieser Regelung ist die inhaltliche Verknüpfung zwischen der Zuständigkeit im Steuerverfahren und der Zuständigkeit im Steuerstrafverfahren mit dem Ziel, schnelle und effektive Ermittlungen durchführen zu können, und um die Fachkompetenz und die Fallkenntnis der Finanzämter zu nutzen; die Regelung dient daher der Prozessökonomie.²²

Das BZSt hat daher die Strafverfolgungskompetenz für die ihm nach § 5 Abs. 1 FVG zur „Verwaltung“ übertragenen Steuern.²³ Voraussetzung ist, dass die Aufgaben dem BZSt **als Aufgaben der Steuerverwaltung** zugewiesen werden; sonst zugewiesene Aufgaben, die keine Steuerverwaltung darstellen, begründen daher keine sachliche Zuständigkeit des BZSt im Steuerstrafverfahren.²⁴ Unter Verwaltung einer Steuer wird jede Tätigkeit einer Behörde verstanden, die zur Erfüllung oder Durchsetzung eines steuerlichen Anspruchs oder aber der Durchsetzung steuerrechtlicher Pflichten dient.²⁵ Die bloße Mitwirkung einer Finanzbehörde an der Verwaltung durch eine andere Behörde reicht dafür nicht aus.²⁶ Daher genügt zum Beispiel die Mitwirkung des BZSt bei Außenprüfungen nach § 19 Abs. 3 FVG oder im Rahmen der Amtshilfe nicht und lässt die strafrechtliche Ermittlungszuständigkeit der originär zuständigen Finanzbehörde unberührt.²⁷

21 Drüen, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 174. Lief. Februar 2023, AO § 387 Rn. 11.

22 Es wird daher auch von der Folgezuständigkeit der Verwaltungskompetenz bzw. verlängerten Zuständigkeit gesprochen; siehe Drüen, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 174. Lief. Februar 2023, AO § 387 Rn. 2, 4; kritisch Bülte, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, 271. Lief. Dezember 2022, AO § 387 Rn. 1, 7 („Annex des Steuerrechts“ als Prämissen des Steuerstrafrechts).

23 Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Aufl. 2021, Rz. 24.3; Bülte, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, 271. Lief. Dezember 2022, AO § 387 Rn. 22.

24 Drüen, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 174. Lief. Februar 2023, AO § 387 Rn. 13.

25 Drüen, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 174. Lief. Februar 2023, AO § 387 Rn. 19.

26 Bülte, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, 271. Lief. Dezember 2022, AO § 387 Rn. 12; Drüen, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 174. Lief. Februar 2023, AO § 387 Rn. 19 f.

27 Bülte, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, 271. Lief. Dezember 2022, AO § 387 Rn. 12; Seer, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 174. Lief. Februar 2023, AO § 386 Rn. 8 (erst recht, wenn das BZSt. nicht die gesamte Außenprüfung im Auftrag des Finanzamts übernimmt, sondern gemäß § 19 I, II FVG an der Außenprüfung lediglich teilnimmt).

Zu den **Aufgaben der Steuerverwaltung** gehört **beim BZSt** zum Beispiel die Besteuerung von Investmentfonds (§ 5 Abs. 1 Nr. 4 FVG),²⁸ die Kapitalertragsteuer-Erstattung, die Vorsteuer-Vergütung, die Versicherungsteuer und die Feuerschutzsteuer.²⁹ Soweit das BZSt dagegen Koordinierungs- und Datensammlungsaufgaben etwa zur Bekämpfung von Umsatzsteuerstraftaten erhalten hat, ist damit keine steuerstrafrechtliche Ermittlungskompetenz verbunden; diese liegt unverändert bei den Finanzämtern der Länder.³⁰

4.5. Einordnung des § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG

Nach § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 Satz 2 FVG hat das BZSt Informationen zu sammeln, auszuwerten und weiterzugeben (siehe 2.). Dabei handelt es sich um eine Vorschrift, die die Zusammenarbeit von Bundes- und Landesfinanzbehörden vorsieht. Die verfassungsrechtliche Grundlage dafür ist Art. 108 Abs. 4 Satz 1 Alt. 1 GG (Mischverwaltung). Es handelt sich gemäß der Einteilung unter 4.3. um einen Fall der zweiten Gruppe (keine eigene Verwaltung der Steuern durch das BZSt). Die Verwaltung der betroffenen Steuern bleibt davon unberührt bei den Finanzämtern der Länder. In Übereinstimmung mit der Bestimmung der Ermittlungskompetenz in der Abgabenordnung (siehe 4.4.) wird das BZSt bei der Anwendung des § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG nur steuerverwaltend und nicht strafverfolgend tätig.³¹ Dies begrenzt den Handlungsspielraum für das BZSt hinsichtlich der Wahrnehmung von Aufgaben auf der Grundlage dieser Norm.

Eine ähnliche Eingrenzung zeigt sich bei der Zuständigkeit des BZSt im Rahmen der Steuerfahndung. § 208a AO beschränkt das BZSt auf die zum Besteuerungsverfahren zählende Aufgabe der Aufdeckung und Ermittlung unbekannter Steuerfälle (sog. Vorfeldermittlungen, erfasst also nicht Strafverfolgungsaufgaben).³² Bei Einführung des § 208a AO ist der Gesetzgeber davon ausgegangen, dass nach Art. 108 Abs. 4 Satz 1 GG nur steuerverwaltende Tätigkeiten und nicht strafverfolgende Tätigkeiten auf das BZSt übertragen werden können.³³ Dies stimmt mit der Bestimmung der Ermittlungskompetenz in der Abgabenordnung (siehe 4.4.) überein.

4.6. Fazit

Art. 108 Abs. 4 GG ermöglicht die Übertragung von Verwaltungskompetenzen für Steuern auf das BZSt. Ob damit die Begründung von Kompetenzen im Sinne einer Verwaltung von Steuern im Außenverhältnis gegenüber Steuerpflichtigen oder lediglich eine Mitwirkung im Sinne einer Zusammenarbeit oder Unterstützung der Finanzämter der Länder verbunden ist (Mischverwaltung), ist eine Frage der gesetzlichen Ausgestaltung im Einzelfall (zu den beiden Fallgruppen siehe 4.3.). Art. 108 Abs. 4 GG erlaubt beides und überlässt die Entscheidung mit weitem Spielraum

28 Drißen, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 174. Lief. Februar 2023, AO § 387 Rn. 13.

29 Seer, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 174. Lief. Februar 2023, AO § 386 Rn. 8.

30 Seer, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 174. Lief. Februar 2023, AO § 386 Rn. 8.

31 Siehe auch Krumm, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 174. Lief. Februar 2023, FVG § 5 Rn. 27.

32 Krumm, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 174. Lief. Februar 2023, FVG § 5 Rn. 40a.

33 Siehe BT-Drs. 19/22850, S. 167 zur Schaffung und Einschränkung des § 208a AO (Steuerfahndung des BZSt).

dem Gesetzgeber (siehe 4.2.). Dabei ist der Gesetzgeber grundsätzlich frei; es besteht kein Rangverhältnis der verschiedenen Möglichkeiten; auch für die nähere Ausgestaltung der Abweichungsformen macht das Grundgesetz dem Gesetzgeber keine Vorgaben.³⁴

Die Art und Reichweite der Übertragung hat allerdings **Folgen für die Strafverfolgungskompetenzen**. Bei Übertragung von Verwaltungskompetenzen mit Außenwirkung geht auch die Ermittlungskompetenz der Finanzbehörden (siehe 3.) auf das BZSt über. Dessen funktionelle Zuständigkeit als Strafverfolgungsbehörde ist gesetzlich abgesichert (§ 386 Abs. 1 Satz 2 AO; siehe 4.4.). In den anderen Fällen verbleibt die Strafverfolgungskompetenz bei den Finanzämtern der Länder. Dieser Aspekt hat den Gesetzgeber – ausweislich der Gesetzesbegründung – auch bei der Ausgestaltung des § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG (siehe 2.) und zum Beispiel bei der Beschränkung der Kompetenzen des BZSt bei der Steuerfahndung geleitet (siehe 4.5.). Dabei handelt es sich allerdings um einfachrechtliche Vorgaben, die sich aus dem Steuerstrafverfahrensrecht der Abgabenordnung ergeben (siehe 4.4.) und nicht um verfassungsrechtliche Vorgaben. Aus verfassungsrechtlicher Sicht spricht nichts gegen die Einrichtung einer Servicestelle beim BZSt, um die gesetzlichen Aufgaben aus § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG intensiver wahrzunehmen. Allerdings darf diese Servicestelle nach einfachrechtlichen Vorgaben nicht die Aufgaben einer Ermittlungsbehörde in Steuerstrafsachen wahrnehmen, wohl aber – wie das Bundeskriminalamt (dazu nachfolgend 5.) – als Zentralstelle unterstützend und koordinierend tätig werden.

5. Zentralstellenfunktion des Bundeskriminalamts als Vorbild

Im Folgenden wird geprüft, ob eine Servicestelle beim BZSt die Finanzbehörden der Länder unterstützen kann, ohne selbst strafverfolgend tätig zu werden. Die Gesetzesbegründung zu § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG aus dem Jahr 2006 nimmt ausdrücklich Bezug auf § 2 Bundeskriminalamtgesetz (BKAG; siehe 2.). Und der Wortlaut des § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG enthält die gleichen Aufgabenbeschreibungen wie § 2 Abs. 1 und 2 BKAG, nämlich die Unterstützung der Ermittlungsbehörden (Finanzbehörden bzw. Polizeibehörden) durch **Sammeln, Auswerten und Unterrichten** über Informationen und Zusammenhänge von Straftaten. Daher wird im Folgenden nach einer kurzen Beschreibung der Aufgaben des Bundeskriminalamts (BKA) als Zentralstelle für das polizeiliche Auskunfts- und Nachrichtenwesen (dazu nachfolgend 5.1.) auf die Unterstützungsleistungen des BKA eingegangen (dazu nachfolgend 5.2.).

5.1. Aufgaben des BKA als Zentralstelle für das polizeiliche Auskunfts- und Nachrichtenwesen

Das BKA als Zentralstelle für das polizeiliche Auskunfts- und Nachrichtenwesen und für die Kriminalpolizei unterstützt die Polizeien des Bundes und der Länder bei der Verhütung und Verfolgung von Straftaten mit länderübergreifender, internationaler oder erheblicher Bedeutung (§ 2 Abs. 1 BKAG).³⁵ Die Tätigkeit des BKA auf dieser Grundlage dient sowohl präventiven als auch repressiven Zwecken.³⁶ Die Kompetenzgrundlage dafür ist Art. 87 Abs. 1 Satz 2 GG. Zentralstel-

34 Schwarz, in: Dürig/Herzog/Scholz, Grundgesetz-Kommentar, 99. EL September 2022, GG Art. 108 Rn. 49.

35 Das BKA hat auch andere Aufgaben und Befugnisse, auf die hier nicht näher eingegangen wird.

36 Kugelmann, BKA-Gesetz, 2014, BKAG § 2 Rn. 9.

len sind bundesunmittelbare Behörden ohne Verwaltungsunterbau, die einem Bundesministerium nachgeschaltet sind.³⁷ Zentralstellen haben in der Regel eine Koordinierungsfunktion, aber keine Weisungsbefugnis.³⁸ Die Bedeutung der Zentralstellentätigkeit des BKA hat im Laufe der Zeit zugenommen, weil zum polizeilichen Aufgabenprofil heute auch übergreifende Präventionsmaßnahmen gehören, die eine breite Informationsbasis für die Kriminalitätsbekämpfung beschaffen und auswerten sollen, erleichtert durch moderne Informationstechnik.³⁹

Im Rahmen der Zentralstellenfunktion werden keine polizeilichen Aufgaben auf das BKA übertragen; das BKA hat also eine **Servicefunktion**.⁴⁰ Die Aufgaben der Ermittlungsbehörden bzw. der Staatsanwaltschaft im Strafverfahren bleiben davon unberührt. Im Bereich der internationalen und schweren Kriminalität wird das BKA dagegen aufgrund spezieller Aufgabenübertragungen strafverfolgend tätig (siehe § 4 BKAG).

5.2. Aufgabenwahrnehmung durch das BKA

Aufgrund der Parallelität des § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG (siehe 2.) und der identischen Formulierung der Aufgaben im BKAG lassen sich die folgenden Anmerkungen zur Unterstützung der Ermittlungsbehörden durch **Sammeln**, **Auswerten** und **Unterrichten** über Informationen und Zusammenhänge von Straftaten auf die Aufgaben des BZSt gemäß § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 FVG übertragen.

Das **Sammeln von Informationen** (§ 2 Abs. 2 Nr. 1 Alt. 1 BKAG) umfasst die Entgegennahme fremderhobener Informationen („passives Sammeln“) sowie deren systematische Aufbewahrung.⁴¹ Dies entspricht der Aufgabe des BKA als Zentralstelle ohne Erhebungskompetenz.⁴² Nach der Gesetzesbegründung umfasst der Begriff des Sammelns „*in gewissem Rahmen eine Komponente der aktiven Informationsbeschaffung*“.⁴³ Dazu kann das BKA durch Ersuchen um Auskünfte oder Anfragen bei öffentlichen oder nichtöffentlichen Stellen fremderhobene Informationen sammeln.⁴⁴ Das eigeninitiierte Erheben von Informationen durch Maßnahmen gegenüber

37 Sachs, in: Sachs, Grundgesetz, 9. Aufl. 2021, GG Art. 87 Rn. 47.

38 Kugelmann, BKA-Gesetz, 2014, BKAG § 2 Rn. 2; Graulich, in: Schenke/Graulich/Ruthig, Sicherheitsrecht des Bundes, 2. Aufl. 2019, BKAG § 2 Rn. 4.

39 Bäcker, Terrorismusabwehr durch das Bundeskriminalamt, 2009, S. 23 f.

40 Bäcker, Terrorismusabwehr durch das Bundeskriminalamt, 2009, S.22.

41 Beim „aktiven Sammeln“ geht es dagegen um die Erhebung von Nachrichten aufgrund eigeninitiativer Maßnahmen auch exekutiver Art, siehe Graulich, in: Schenke/Graulich/Ruthig, Sicherheitsrecht des Bundes, 2. Aufl. 2019, BKAG § 2 Rn. 33.

42 Graulich, in: Schenke/Graulich/Ruthig, Sicherheitsrecht des Bundes, 2. Aufl. 2019, BKAG § 2 Rn. 33.

43 BT-Drs. 13/1550, S. 21 f.

44 Vgl. die Gesetzesbegründung (BT-Drs. 13/1550, S. 21 f.) mit Bezug auf den damaligen § 7 Abs. 2 BAKG.

dem Bürger ist davon nicht gedeckt.⁴⁵ Gegenstand des Sammelns sind Informationen aller Art, unabhängig von dem Medium der technischen Übermittlung.⁴⁶

Das **Auswerten** von Informationen (§ 2 Abs. 2 Nr. 1 Alt. 2 BKAG) erfasst die Sichtung und Vornahme einer Einschätzung der erhobenen Informationen dahingehend, ob sie für das BKA und seine Funktion als Zentralstelle Bedeutung haben (Bewertung und Interpretation der vorliegenden Informationen).⁴⁷ Die Auswertung kann auch auf Anfrage einer anderen Behörde erfolgen.⁴⁸ Die **Unterrichtung** von Bundes- und Landesbehörden (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 BKAG) hat eine Informationsfunktion und sichert die Zusammenarbeit von BKA und Bundes-/ Landesbehörden ab.⁴⁹

45 Kugelmann, BKA-Gesetz, 2014, BKAG § 2 Rn. 3.

46 Graulich, in: Schenke/Graulich/Ruthig, Sicherheitsrecht des Bundes, 2. Aufl. 2019, BKAG § 2 Rn. 32.

47 Graulich, in: Schenke/Graulich/Ruthig, Sicherheitsrecht des Bundes, 2. Aufl. 2019, BKAG § 2 Rn. 34.

48 Graulich, in: Schenke/Graulich/Ruthig, Sicherheitsrecht des Bundes, 2. Aufl. 2019, BKAG § 2 Rn. 34.

49 Vgl. Kugelmann, BKA-Gesetz, 2014, BKAG § 2 Rn. 11.