

Erne Jessica Meise

Steuerpublizität bei natürlichen Personen



Neue Juristische Beiträge

herausgegeben von

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen (Ludwig-Maximilians-Universität München)

Prof. Dr. Thomas Küffner (Fachhochschule Landshut)

Prof. Dr. Georg Steinberg (Universität Potsdam)

Prof. Dr. Fabian Wittreck (Westfälische Wilhelms-Universität Münster)

Band 125



Zugl.: Diss., Düsseldorf, Univ., 2018

D 61

Bibliografische Information der Deutschen

Nationalbibliothek: Die Deutsche

Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation
in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte
bibliografische Daten sind im Internet über
<http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Das Werk ist urheberrechtlich geschützt.

Sämtliche, auch auszugsweise Verwertungen
bleiben vorbehalten.

Copyright © utzverlag GmbH · 2019

ISBN 978-3-8316-4789-7

Printed in EU

utzverlag GmbH, München

089-277791-00 · www.utzverlag.de

Vorwort

Diese Arbeit wurde von der Juristischen Fakultät der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf als Dissertation angenommen. Die Untersuchung wurde im April 2017 abgeschlossen. Für die Veröffentlichung wurden einzelne Hinweise auf Änderungen der Rechtslage in 2018 aufgenommen.

Viele Menschen haben die erfolgreiche Fertigstellung meiner Promotion gefördert und ich bin ihnen allen zu großem Dank verpflichtet. Zuallererst bedanke ich mich ganz herzlich bei meinem Doktorvater Herrn Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen für seine hervorragende Betreuung, die hilfreichen Anmerkungen und nicht zuletzt für seine große Geduld. Mein tiefer Dank gebührt ebenso meinem Zweitkorrektor Herrn Prof. Dr. Jochen Lüdicke, insbesondere für die schnelle Durchsicht meiner Arbeit und die konstruktiven Hinweise. Der Prüfungskommission möchte ich vor allem für die überaus angenehme Prüfungsatmosphäre meinen Dank aussprechen.

Meiner Familie und meinen Freunden danke ich ebenfalls von ganzem Herzen, denn sie haben mich die gesamte Zeit mit einem offenen Ohr begleitet und mit Rat und Tat unterstützt. Explizit nennen möchte ich hier meinen Mann Matthias Meise, meine Kinder sowie meine Eltern Karin und Ulrich Meise, die zusammen die Hauptlast getragen haben, wenn ich an der Promotion gearbeitet habe. Besonders erwähnt seien aber auch mein Bruder Dr. Jan Niklas Meise sowie Dr. Astrid Eiling, Daniela Herget, Ulrike Pertschy, Alena Heger, Alexander von Salisch, Christiane Eckhoff, Dr. Melanie Keutken und Maja Bendig. Ganz lieben Dank für Euer Korrekturlesen und Eure Tipps, vor allem aber für Eure Freundschaft.

Gedankt sei auch allen weiteren Unterstützern, die hier namentlich nicht erwähnt werden, deren Hilfe für mich aber genauso wertvoll war.

Dissertation der Juristischen Fakultät
der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf

Erstgutachter: Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen

Zweitgutachter: Prof. Dr. Jochen Lüdicke

2018

Inhaltsübersicht

A. Einleitung.....	1
B. Das historische und aktuelle Steuergeheimnis in Deutschland und seine Zielsetzung.....	5
I. Geschichtlicher Überblick.....	5
1. Die frühen Beginne des Steuergeheimnisses.....	5
2. Das Steuergeheimnis in den Einzelstaaten in der Neuzeit.....	6
3. Reichseinheitliche Regelung.....	10
II. Aktueller Inhalt des Steuergeheimnisses.....	14
1. Anwendungsbereich.....	14
2. Verpflichtete.....	14
3. Schutzgegenstand.....	17
a) „Bekanntwerden in einem Verfahren“.....	17
b) „Verhältnisse eines anderen“.....	18
c) „Fremdes Betriebs- oder Geschäftsgeheimnis“.....	19
d) Verhältnis zum Bundesdatenschutzgesetz und der Datenschutz-Grundverordnung.....	20
e) „Offenbaren“.....	21
f) § 30 Abs. 7 AO.....	22
g) Auswirkungen eines öffentlichen Gerichtsverfahrens/Steuergeheimnis und Urteilsveröffentlichungen.....	22
h) „Verwertung“.....	27
i) § 30 Abs. 2 Nr. 3 AO.....	28
j) „Unbefugt“.....	28
k) Zeitliche Begrenzung des Steuergeheimnisses?/ § 30 Abs. 4 Nr. 4 lit. a AO.....	28
4. Ausnahmetatbestände/Durchbrechungen des Steuergeheimnisses.....	29
a) § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO.....	30
b) § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO.....	30

c) § 30 Abs. 4 Nr. 3 AO	33
d) § 30 Abs. 4 Nr. 4 AO	33
e) § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO	34
f) § 30 Abs. 5 AO	35
g) § 30 Abs. 6 AO.....	36
5. Strafrechtlicher Schutz	36
III. Funktion und Zielrichtung des Steuergeheimnisses.....	37
IV. Verfassungsrechtliche Absicherung	43
V. Bewertung der Entwicklungstendenz.....	46
C. Überblick zur steuerlichen Transparenz in Europa zu Beginn des 20. Jahrhunderts	47
D. Überblick zur steuerlichen Transparenz in Europa nach dem 2. Weltkrieg.....	51
E. Exemplarisch: Steuerliche Transparenz in Schweden	61
I. Geschichtlicher Hintergrund.....	62
II. Verfassungsrecht	69
1. Aufbau der schwedischen Verfassung	69
2. Grundrechte in Schweden.....	70
a) Genereller Überblick	70
b) Die Grundrechte nach der Druckfreiheitsverordnung.....	73
3. Beschränkung der Aktenöffentlichkeit	80
III. Teilweise steuerliche Publizität	84
IV. Aktenöffentlichkeit in der Praxis.....	87
V. Das schwedische und deutsche Rechtssystem in zusammenfassender Gegenüberstellung.....	90
F. „Schwedisches Modell“ in Deutschland	94
I. Ansätze zur Offenlegung von (steuerlichen) Daten.....	94
II. Rechtspolitische Erwägungen bzgl. teilweiser steuerlicher Publizität	97
1. Transparenz.....	97
2. Positive Beeinflussung der Steuermentalität	99

a) Steuermentalität.....	99
b) Die deutsche Steuermentalität und -moral.....	101
c) Vergleich der Steuerpflichtigen untereinander.....	105
d) Verbesserung der Steuermentalität durch Ansehensgewinn/ Verbesserung des Selbstbildes.....	109
e) Staatsverständnis/Befassung mit steuerlichen Themen.....	111
f) Dominante Beeinflussung der Steuermentalität.....	115
g) Mangelnde „Qualität“ der Daten.....	118
3. Gerechtere Besteuerung.....	118
a) Steuergerechtigkeit.....	119
b) Höhere Steuerehrlichkeit durch die verbesserte Steuermentalität.....	124
c) Gegenseitige Kontrolle der Steuerpflichtigen.....	125
d) Abschreckungseffekt.....	127
e) Rückgang von Steuervermeidung oder -hinterziehung durch den „Werbeeffect“ eines hohen zu versteuernden Einkommens.....	129
f) Kontrolle der Exekutive und der Legislative.....	129
4. Teilweiser Schutz vor Wirtschaftskriminalität.....	133
III. Alternative Maßnahmen.....	133
1. Stichprobenartige, intensivere Kontrolle durch das Finanzamt.....	134
2. Informationskampagnen.....	135
3. Einwilligung der Steuerpflichtigen in die Veröffentlichung.....	136
4. Einsatz von privaten Personen.....	136
5. Veröffentlichung namentlich nicht zugeordneter Daten.....	137
6. Veröffentlichung nur bestimmter Daten.....	138
7. Veröffentlichung in Einkommensgruppen.....	140
8. Veröffentlichung erst ab Schwellenwert.....	140
9. Veröffentlichung der Kapitaleinkünfte nach Klassen oder in Prozent- sätzen.....	141
10. Turnusmäßige oder zeitlich befristete Offenlegung.....	141

11. Begrenzung der Einsichtnahme.....	142
IV. Materiell-verfassungsrechtlicher Rahmen der Offenlegung steuerlicher Daten.....	145
1. Gesetzgebungszuständigkeit des Bundes	145
2. Vereinbarkeit der Offenlegung von Steuerlisten mit dem materiellen Verfassungsrecht.....	145
a) Vereinbarkeit mit der negativen Meinungsäußerungsfreiheit (Art. 5 Abs. 1 S. 1 GG).....	146
b) Vereinbarkeit mit dem Schutz der Ehe und Familie (Art. 6 Abs. 1 GG)	147
c) Vereinbarkeit mit dem Schutz des Eigentums (Art. 14 Abs. 1 GG)	149
d) Vereinbarkeit mit der Berufsfreiheit (Art. 12 Abs. 1 GG).....	154
e) Vereinbarkeit mit dem Recht auf Gewährleistung der Vertraulichkeit und Integrität informationstechnischer Systeme (Art. 2 Abs. 1 GG i. V. m. Art. 1 Abs. 1 GG).....	157
f) Vereinbarkeit mit dem allgemeinen Persönlichkeitsrecht (Art. 2 Abs. 1 GG i. V. m. Art. 1 Abs. 1 GG).....	158
g) Vereinbarkeit mit dem Recht auf informationelle Selbstbestimmung (Art. 2 Abs. 1 GG i. V. m. Art. 1 Abs. 1 GG).....	162
G. Teilweise steuerliche Transparenz im Rahmen supra- und internationalen Rechts	226
I. Internationaler Pakt über bürgerliche und politische Rechte (IPbpr)	226
II. Europäische Menschenrechtskonvention (EMRK)	227
III. Schutz nach weiteren internationalen Datenschutzinstrumenten	230
IV. Unionsrecht: Charta der Grundrechte in der Europäischen Union (GRCh)	231
1. Anwendbarkeit der GRCh auf Veröffentlichung von Steuerlisten	232

a) EU-Datenschutzrichtlinie	235
b) Datenschutz-Grundverordnung.....	236
2. Kumulative meistbegünstigende Anwendung der nationalen Grund- rechte und EU-Grundrechte?.....	237
H. Zusammenfassung.....	241
Abkürzungsverzeichnis	243
Literatur.....	250

Inhaltsverzeichnis

A. Einleitung.....	1
B. Das historische und aktuelle Steuergeheimnis in Deutschland und seine Zielsetzung.....	5
I. Geschichtlicher Überblick.....	5
1. Die frühen Beginne des Steuergeheimnisses.....	5
2. Das Steuergeheimnis in den Einzelstaaten in der Neuzeit.....	6
3. Reichseinheitliche Regelung.....	10
II. Aktueller Inhalt des Steuergeheimnisses.....	14
1. Anwendungsbereich.....	14
2. Verpflichtete.....	14
3. Schutzgegenstand.....	17
a) „Bekanntwerden in einem Verfahren“.....	17
b) „Verhältnisse eines anderen“.....	18
c) „Fremdes Betriebs- oder Geschäftsgeheimnis“.....	19
d) Verhältnis zum Bundesdatenschutzgesetz und der Datenschutz-Grundverordnung.....	20
e) „Offenbaren“.....	21
f) § 30 Abs. 7 AO.....	22
g) Auswirkungen eines öffentlichen Gerichtsverfahrens/Steuergeheimnis und Urteilsveröffentlichungen.....	22
h) „Verwertung“.....	27
i) § 30 Abs. 2 Nr. 3 AO.....	28
j) „Unbefugt“.....	28
k) Zeitliche Begrenzung des Steuergeheimnisses?/ § 30 Abs. 4 Nr. 4 lit. a AO.....	28
4. Ausnahmetatbestände/Durchbrechungen des Steuergeheimnisses.....	29
a) § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO.....	30
b) § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO.....	30

c) § 30 Abs. 4 Nr. 3 AO	33
d) § 30 Abs. 4 Nr. 4 AO	33
e) § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO	34
f) § 30 Abs. 5 AO	35
g) § 30 Abs. 6 AO	36
5. Strafrechtlicher Schutz	36
III. Funktion und Zielrichtung des Steuergeheimnisses	37
IV. Verfassungsrechtliche Absicherung	43
V. Bewertung der Entwicklungstendenz	46
C. Überblick zur steuerlichen Transparenz in Europa zu Beginn des 20. Jahrhunderts	47
D. Überblick zur steuerlichen Transparenz in Europa nach dem 2. Weltkrieg	51
E. Exemplarisch: Steuerliche Transparenz in Schweden	61
I. Geschichtlicher Hintergrund	62
II. Verfassungsrecht	69
1. Aufbau der schwedischen Verfassung	69
2. Grundrechte in Schweden	70
a) Genereller Überblick	70
b) Die Grundrechte nach der Druckfreiheitsverordnung	73
aa) Recht auf freie Meinungsäußerung und freie Nachrichtenverbreitung	73
bb) Recht zur freien Nachrichtenmitteilung	75
cc) Grundrecht auf Informationszugang	76
dd) Allgemeines Akteneinsichtsrecht	76
ee) Gewährung der Rechte für Ausländer	78
ff) Recht auf informationelle Selbstbestimmung?	78
3. Beschränkung der Aktenöffentlichkeit	80
III. Teilweise steuerliche Publizität	84
IV. Aktenöffentlichkeit in der Praxis	87

V. Das schwedische und deutsche Rechtssystem in zusammenfassender Gegenüberstellung.....	90
F. „Schwedisches Modell“ in Deutschland	94
I. Ansätze zur Offenlegung von (steuerlichen) Daten.....	94
II. Rechtspolitische Erwägungen bzgl. teilweiser steuerlicher Publizität	97
1. Transparenz.....	97
2. Positive Beeinflussung der Steuermentalität	99
a) Steuermentalität.....	99
b) Die deutsche Steuermentalität und -moral.....	101
c) Vergleich der Steuerpflichtigen untereinander.....	105
d) Verbesserung der Steuermentalität durch Ansehensgewinn/ Verbesserung des Selbstbildes	109
e) Staatsverständnis/Befassung mit steuerlichen Themen.....	111
f) Dominante Beeinflussung der Steuermentalität	115
aa) durch gefühlte mangelnde Äquivalenz und Steuermittel- verschwendung	115
bb) durch mangelnde Einflussmöglichkeiten der Bürger auf die Steuergesetzgebung	117
g) Mangelnde „Qualität“ der Daten.....	118
3. Gerechtere Besteuerung.....	118
a) Steuergerechtigkeit.....	119
b) Höhere Steuerehrlichkeit durch die verbesserte Steuermentalität.....	124
c) Gegenseitige Kontrolle der Steuerpflichtigen	125
d) Abschreckungseffekt.....	127
e) Rückgang von Steuervermeidung oder -hinterziehung durch den „Werbeeffekt“ eines hohen zu versteuernden Einkommens	129
f) Kontrolle der Exekutive und der Legislative	129
4. Teilweiser Schutz vor Wirtschaftskriminalität	133
III. Alternative Maßnahmen	133

1. Stichprobenartige, intensivere Kontrolle durch das Finanzamt	134
2. Informationskampagnen.....	135
3. Einwilligung der Steuerpflichtigen in die Veröffentlichung.....	136
4. Einsatz von privaten Personen	136
5. Veröffentlichung namentlich nicht zugeordneter Daten.....	137
6. Veröffentlichung nur bestimmter Daten.....	138
7. Veröffentlichung in Einkommensgruppen	140
8. Veröffentlichung erst ab Schwellenwert.....	140
9. Veröffentlichung der Kapitaleinkünfte nach Klassen oder in Prozent- sätzen.....	141
10. Turnusmäßige oder zeitlich befristete Offenlegung.....	141
11. Begrenzung der Einsichtnahme.....	142
IV. Materiell-verfassungsrechtlicher Rahmen der Offenlegung steuerlicher Daten.....	145
1. Gesetzgebungszuständigkeit des Bundes	145
2. Vereinbarkeit der Offenlegung von Steuerlisten mit dem materiellen Verfassungsrecht.....	145
a) Vereinbarkeit mit der negativen Meinungsäußerungsfreiheit (Art. 5 Abs. 1 S. 1 GG).....	146
b) Vereinbarkeit mit dem Schutz der Ehe und Familie (Art. 6 Abs. 1 GG).....	147
aa) Vereinbarkeit mit dem Schutz der Ehe	147
bb) Vereinbarkeit mit dem Schutz der Familie.....	147
c) Vereinbarkeit mit dem Schutz des Eigentums (Art. 14 Abs. 1 GG).....	149
aa) Vereinbarkeit mit dem Recht am eingerichteten und ausgeübten Gewerbebetrieb	149
bb) Vereinbarkeit mit dem Schutz von Betriebs- und Geschäfts- geheimnissen.....	150

aaa) Zu versteuerndes Einkommen des Geschäftsinhabers	151
bbb) Vergleichbarkeit zur Offenlegung der Gehaltsliste bzw. -struktur eines Unternehmens?.....	152
c) Vereinbarkeit mit dem Schutz der steuerlichen Daten eines Unternehmers	153
d) Vereinbarkeit mit der Berufsfreiheit (Art. 12 Abs. 1 GG)	154
aa) Vereinbarkeit mit dem Schutz von Betriebs- und Geschäfts- geheimnissen	154
bb) Vereinbarkeit trotz mittelbarer Beeinträchtigung der Abkömmlinge von Steuerpflichtigen	154
cc) Vereinbarkeit trotz Rückschlussmöglichkeit auf die finanziellen Verhältnisse von Unternehmern	156
e) Vereinbarkeit mit dem Recht auf Gewährleistung der Vertraulichkeit und Integrität informationstechnischer Systeme (Art. 2 Abs. 1 GG i. V. m. Art. 1 Abs. 1 GG).....	157
f) Vereinbarkeit mit dem allgemeinen Persönlichkeitsrecht (Art. 2 Abs. 1 GG i. V. m. Art. 1 Abs. 1 GG).....	158
g) Vereinbarkeit mit dem Recht auf informationelle Selbstbestimmung (Art. 2 Abs. 1 GG i. V. m. Art. 1 Abs. 1 GG).....	162
aa) Das Recht auf informationelle Selbstbestimmung.....	162
bb) Steuerliche Daten als personenbezogene Daten?	164
cc) Veröffentlichung von steuerlichen Daten, die auf marktoffenen Vorgängen beruhen?	166
dd) Geringeres Schutzniveau durch eigene Datenpreisgabe und neues Verständnis der Privatsphäre?.....	169
ee) Veröffentlichung von Steuerlisten als Eingriff in das Recht auf informationelle Selbstbestimmung.....	172

ff) Verfassungsrechtliche Rechtfertigung der Offenlegung von Steuer-	
listen	176
aaa) Gewicht des Eingriffs	178
i) Art des Eingriffs/Möglichkeit des Profiling	178
ii) Art der veröffentlichten Daten	179
iii) Nachteile für die Grundrechtsträger	183
α) Zusammenführung von Daten aus Steuerlisten und	
Gerichtsverfahren	183
β) Missbrauch der steuerlichen Daten, Neid und Missgunst	185
(1) Notwendigkeit der rechtswissenschaftlichen	
Auseinandersetzung	187
(2) Neid durch die Veröffentlichung steuerlicher Daten?	187
(3) Neidbegrenzung/-vermeidung	190
(4) Rechtlicher Schutz gegen den Missbrauch der steuerlichen	
Daten?	193
γ) Denunziation/Bespitzelung/Verleumdung	195
δ) Auswirkung der Offenlegung auf Gehälter und den Arbeits-	
markt	200
e) Gefahr steigender Kriminalität gegenüber Wohlhabenden	202
bbb) Nutzen der teilweisen steuerlichen Publizität	203
i) Steuerliche Gerechtigkeit durch Kontrolle und Überwachung	
der staatlichen Tätigkeit	203
ii) Teilweiser Schutz vor Wirtschaftskriminalität	204
iii) Transparenz wegen Informationsbedürfnis	205
iv) Steuerliche Gerechtigkeit durch gegenseitige Kontrolle der	
Steuerpflichtigen und dem hierauf basierenden Abschreckungs-	
effekt	206
α) Praktische Erfahrungen im Ausland	207

β) Vermutliche Auswirkung von Kontrollen auf die Steuer- ehrlichkeit.....	209
v) Verringerung der steuerlichen Gerechtigkeit durch Vermeidung der Veranlagung?	218
vi) Verbesserung der Steuermentalität	219
vii) Geringeres Besteuerungspotenzial und negative Entwicklung der Steuermentalität durch Flucht ins Ausland.....	221
ccc) Abwägungsergebnis/Fazit.....	222
G. Teilweise steuerliche Transparenz im Rahmen supra- und internationalen Rechts	226
I. Internationaler Pakt über bürgerliche und politische Rechte (IPbpR)	226
II. Europäische Menschenrechtskonvention (EMRK)	227
III. Schutz nach weiteren internationalen Datenschutzinstrumenten	230
IV. Unionsrecht: Charta der Grundrechte in der Europäischen Union (GRCh)	231
1. Anwendbarkeit der GRCh auf Veröffentlichung von Steuerlisten	232
a) EU-Datenschutzrichtlinie	235
b) Datenschutz-Grundverordnung.....	236
2. Kumulative meistbegünstigende Anwendung der nationalen Grund- rechte und EU-Grundrechte?.....	237
H. Zusammenfassung.....	241
Abkürzungsverzeichnis	243
Literatur.....	250

A. Einleitung

Schon in den 20-er, 30-er und 50-er Jahren des 20. Jahrhunderts wurde in der deutschen Politik über die Einführung sogenannter Steuerlisten nachgedacht,¹ in denen üblicherweise die Steuerpflichtigen, ihr zu versteuerndes Einkommen und die dementsprechende Steuerschuld veröffentlicht werden. Bisher konnte sich diese Idee der (teilweisen) steuerlichen Publizität² in Deutschland nicht durchsetzen. Dennoch haben die Debatten ihre rechtspolitische Aktualität nicht verloren.³ Sie zeigen vielmehr, dass die partielle Offenlegung steuerlicher Daten, wie sie in anderen europäischen Staaten, insbesondere Schweden, praktiziert wird, eine beachtenswerte Alternative zur strikten steuerlichen Geheimhaltung darstellt.⁴

Der damit auch in Deutschland bereits länger verfolgte Gedanke der Offenlegung steuerlicher Daten soll wiederaufgegriffen und auf seine verfassungsrechtliche Zulässigkeit⁵ überprüft werden. Seit der Ablehnung der Gesetzesinitiative zur teilweisen steuerlichen Publizität in den 50er Jahren haben sich die rechtlichen und tatsächlichen Verhältnisse gewandelt. Dem Recht auf informationelle Selbstbestimmung wurde eine besondere Bedeutung zuteil, das Internet schuf neue Möglichkeiten und Gefahren im Umgang mit Daten⁶ der deutschen Bevölkerung und die In-

¹ Vgl. etwa Verh. d. RT, Bd. 358.1920, 313. Sitzung v. 8. März 1923, S. 10020 f. (Abgeordneter Merck); Verh. d. RT, Bd. 358.1920, 319. Sitzung v. 14. März 1923, S. 10139 f. (Abgeordneter Simon); Verh. d. RT, Bd. 423.1928, 33. Sitzung v. 25. Januar 1929, S. 872 (Abgeordneter Keil); Verh. d. RT, Bd. 425.1928, 90. Sitzung v. 19. Juni 1929, S. 2700 (Präsident Löbe und Abgeordneter Dr. Föhr); Verh. d. RT, Bd. 445.1930, 47. Sitzung v. 20. März 1931, S. 1833 (Abgeordneter Fischer). Vgl. auch RdF, Rderl. v. 1.08.1934 – O 2150-1927 III, RStBl 1934, 933 f.; Vogel, in: Vogel (Hrsg.), Internationale Steuerauskunft und deutsches Verfassungsrecht, S. 37 (70 m. w. N.).

² Publizität ist als Öffentlichkeit in dem Sinne gemeint, dass „die Möglichkeit eines vorher nicht bestimmten Personenkreises [besteht], bestimmte Informationen rezipieren zu können“; Rubbert, Saal- und Medienöffentlichkeit mündlicher Verhandlungen zwischen Verwaltung und Bürgern, S. 20 m. w. N. zum Begriff der Öffentlichkeit/Publizität.

³ Nach Kirchhof ist die Veröffentlichung „der Steuerleistungen durch Steuerlisten [...] seit der Zeit der Weimarer Reichsverfassung ein aktueller rechtspolitischer Gedanke“; Kirchhoff/Mellnhoff/Sell u. a., DStR-Beih. 2013, S. 109 (111). Noch 2009 befasste sich Niederdorf mit der Bedeutung des Steuergeheimnisses für die Befolgung der Steuernormen und bezog in diese Betrachtung Schweden als vergleichendes Beispiel mit ein; Niederdorf, Die Bedeutung des Steuergeheimnisses für die Tax Compliance. Hierbei lag der Schwerpunkt allerdings auf der faktischen, nicht der rechtlichen Ebene.

⁴ Vgl. auch die vergleichende Darstellung bei Kristoffersson/Pistone, in: Kristoffersson/Lang/Pistone u. a. (Hrsg.), Tax Secrecy and Tax Transparency, Part 1, S. 1, über die unterschiedliche Gewichtung der steuerlichen Geheimhaltung in verschiedenen Ländern.

⁵ Die Frage der Vereinbarkeit einer Offenlegung von Steuerlisten mit dem Recht auf informationelle Selbstbestimmung als ungeklärt bezeichnend etwa auch Valta, in: Kristoffersson/Lang/Pistone u. a. (Hrsg.), Tax Secrecy and Tax Transparency, Part 1, S. 443 (461).

⁶ Die Begriffe „Daten“ und „Informationen“ werden nicht einheitlich verstanden: Nach Albers, in: Haratsch/Kugelmann/Repkowitz (Hrsg.), Herausforderungen an das Recht der Informationsgesellschaft, S. 113 (121 f. m. w. N.) sind Daten beispielsweise nur „auf einem Datenträger festge-

formationsgesetze der letzten Jahre haben weitreichende Transparenz i. S. von einem besseren Zugang zu Daten der Verwaltung gewährt. Zudem wird Steuerhinterziehung⁷ in der Bevölkerung heute wesentlich strenger bewertet als in früheren Zeiten, „der Schutz der Privatsphäre ist verblasst [und] an ihre Stelle ist der Wunsch nach mehr Gerechtigkeit [...] getreten“, so dass „der gläserne Bürger [...] nicht mehr als Bedrohung, sondern als Verheißung empfunden“ wird.⁸

Fraglich ist angesichts dieser Veränderungen, ob die regelmäßige Offenlegung bestimmter steuerlicher Daten natürlicher Personen nach der Einkommensteueranlagung (zumindest des Namens des jeweiligen Steuerpflichtigen, des zu versteuernden Einkommens, der Kapitalerträge und der daraus resultierenden Steuer-schuld) in Steuerlisten durch die Finanzbehörden mit dem aktuellen Recht vereinbar wäre. Diese Arbeit unternimmt daher den Versuch einer verfassungsrechtlichen Bewertung,⁹ auch wenn Tipke nicht davon ausgeht, dass die Einführung von Publi-

halten[e]“ Zeichen, die erst durch eine Interpretation zu Informationen werden. Rudolf und Britz schließen sich dieser Betrachtung an: *Rudolf*, in: *Merten/Papier* (Hrsg.), HGR IV, § 90 Rn. 30 und *Britz*, in: *Hoffmann-Riem*, Offene Rechtswissenschaft, S. 561 (566). Schmitt Glaeser sieht den Unterschied „von Informationen in der Gestalt personenbezogener Daten“ zu „bloßer Information“ als „Kenntnis über Personen, Sachverhalte oder Vorgänge“ darin, dass erstere in irgendeiner Weise perpetuiert sind: *Schmitt Glaeser*, in: *Isensee/Kirchhof*, HStR VI, § 129 Rn. 77 m. w. N. Schoch wiederum nimmt an, dass Daten „der Information voraus[liegen] und [...] als deren Grundlage dienen [können]“, wobei Information „ein an einen oder mehrere Empfänger adressierter Sachverhalt“ sein soll, „der geeignet ist, das Verhalten oder den Zustand der Adressaten zu beeinflussen“: *Schoch*, VVDStRL 57 (1998), S. 158 (166 f.). Siemen vertritt, dass „die Begriffe ‚Datum‘ und ‚Information‘ ihrerseits meist nicht voneinander abgegrenzt werden können und somit austauschbar sind“: *Siemen*, Datenschutz als europäisches Grundrecht, S. 47 m. w. N. Hier sollen „Daten“ – in Anlehnung an Albers⁴ und Schochs Verständnis – jenes sein, das als Grundlage von Interpretationen dienen kann und einzelne Verhältnisse wiedergibt.

⁷ Eine *Steuerhinterziehung* soll nach dem hiesigen Verständnis dann gegeben sein, wenn eine Zahlung durch den Steuerpflichtigen unterlassen wird, ohne dass zugleich die Steuerpflicht durch Gestaltungen vermieden wird: Definition bei *Uckmar*, *Cahiers de droit fiscal international* LXVIIIa (1983), S. 99 (105, 0.19.); zu differenzieren ist zwischen der *Steuervermeidung*, bei der eine Verwirklichung des Steuertatbestands selbst vermieden wird; der *Steuerumgehung*, welche sich durch eine wirtschaftlich unangemessene Gestaltung auszeichnet, die alleine dem Zweck dient, Steuern zu ersparen, und nach § 42 Abs. 1 S. 3 AO eine Besteuerung nach sich zieht, die einer der Situation angemessenen Gestaltung entspräche, und zuletzt der strafbaren *Steuerhinterziehung*: vgl. *Lang*, in: *Bizer/Falk/Lange* (Hrsg.), *Am Staat vorbei*, S. 91 (92 in Fn. 9). Zu den verschiedenen Kategorien vgl. auch *Tipke*, *StJb* 1972/1973, S. 510 m. w. N. Nach der gesetzlichen Definition in § 370 Abs. 1 AO ist eine *strafbare Steuerhinterziehung* gegeben, wenn der Steuerpflichtige den Finanzbehörden oder anderen Behörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Angaben macht (Nr. 1), die Finanzbehörden pflichtwidrig über steuerlich erhebliche Tatsachen in Unkenntnis lässt (Nr. 2) oder pflichtwidrig die Verwendung von Steuerzeichen oder Steuerstemplern unterlässt (Nr. 3) und dadurch Steuern verkürzt –hierzu s. § 370 Abs. 4 AO – oder für sich oder einen anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt.

⁸ *Dunsch*, *FAZ* v. 7.3.2014, S. 21.

⁹ Kornhauser regte für die USA ebenfalls eine erneute Überprüfung an, ob dort eine teilweise Steuerpublizität eingeführt werden sollte. Sie begründete dies unter anderem damit, dass sich der

zität im steuerlichen Bereich durch Veröffentlichung von Steuerlisten „in absehbarer Zeit noch einmal im Parlament verhandelt werden wird, [...] weil der Datenschutz-Zeitgeist auch einflussreiche Parlamentarier nicht verschont hat“ und Datenschützer seiner Meinung nach wohl davon ausgingen, dass auch die Steuerdaten, insbesondere die jeweiligen Einnahmen und Ausgaben eines Steuerpflichtigen „das Persönlichkeitsprofil“ ausmachten.¹⁰

Da eine Veröffentlichung säumiger Steuerzahler¹¹ oder gar Steuerhinterzieher eher auf den Abschreckungseffekt in Form einer Prangerwirkung setzt¹² und der Bevölkerung wenig Anreiz zu einem besseren Steuerverständnis bietet und das Verhältnis zu den Steuerbehörden zumindest seitens der namentlich Genannten zusätzlich belasten dürfte, wird eine solche Veröffentlichung nicht in diese Betrachtung einbezogen.

Entsprechend dem Hauptaugenmerk der erwähnten historischen Forderungen nach einer steuerlichen Publizität konzentriert sich die Untersuchung auf die teilweise Offenlegung steuerlicher Daten *natürlicher* Personen, wohingegen auf die Darstellung der Rechtmäßigkeit der teilweisen Offenlegung steuerlicher Daten *juristischer* Personen verzichtet wird. Letztere Publizität befriedigt ein von der Steuerpublizität bei natürlichen Personen abweichendes Informationsinteresse, indem der Bevölkerung u. a. veranschaulicht würde, welche Unternehmen – unter anderem

Umgang mit Publizität in den letzten Jahrzehnten bedeutend gewandelt habe, sowohl im Hinblick auf gesetzlich notwendige und erlaubte Öffentlichkeit als auch darauf, was Menschen freiwillig von sich preis geben: Kornhauser, Canadian Journal of Law and Jurisprudence Vol. XVIII, No. 1 (January 2005), S. 7. Zu gegenwärtigen Forderungen nach Offenlegung steuerlicher Daten in den USA s. a. Blank, in: Kristofferson/Lang/Pistone u. a. (Hrsg.), Tax Secrecy and Tax Transparency, Part 2, S. 1163 (1164 m. w. N.) und Bernasek, New York Times v. 14.2.2010, S. BU11. Ferner vertrat 2002 auch Sacksofsky, dass „ohne verfassungsrechtliches Denkverbot“ über die Offenlegung von Steuerlisten zur Steigerung der Steuermoral in Deutschland weiter gefunden werden sollte: Sacksofsky, in: Bizer/Falk/Lange (Hrsg.), Am Staat vorbei, S. 159 (171).

¹⁰ Tipke, Die Steuerrechtsordnung I, 2. Aufl., § 6, 7.3 (S. 224).

¹¹ So unter anderem praktiziert in China, Griechenland, Portugal, Schweden und der Türkei: Kristofferson/Pistone, in: Kristofferson/Lang/Pistone u. a. (Hrsg.), Tax Secrecy and Tax Transparency, Part 1, S. 1 (27); Carlos dos Santos/Celerico Palma, in: Kristofferson/Lang/Pistone u. a. (Hrsg.), Tax Secrecy and Tax Transparency, Part 2, S. 851 (878 f.); Ferhatoglu, in: Kristofferson/Lang/Pistone u. a. (Hrsg.), Tax Secrecy and Tax Transparency, Part 2, S. 1135 (1140, 1154 f.); Ren, in: Kristofferson/Lang/Pistone u. a. (Hrsg.), Tax Secrecy and Tax Transparency, Part 1, S. 273 (293); Swedish Tax Agency, Taxes in Sweden 2015, S. 17 Rn. 3. In Estland werden regelmäßige Listen der 100 Steuerzahler mit den höchsten Steuerrückständen veröffentlicht und online kann abgefragt werden, ob ein bestimmter Steuerzahler Steuerrückstände hat: Unstalu, in: Kristofferson/Lang/Pistone u. a. (Hrsg.), Tax Secrecy and Tax Transparency, Part 1, S. 368 (379).

¹² So auch Kristofferson/Pistone, in: Kristofferson/Lang/Pistone u. a. (Hrsg.), Tax Secrecy and Tax Transparency, Part 1, S. 1 (4, 27).

durch eine geschickte Verlagerung von Gewinnen ins Ausland¹³ – nur geringe Steuern in Deutschland zahlen. Die verfassungsrechtliche Betrachtung divergiert bei einer Offenlegung der steuerlichen Daten juristischer Personen ebenso, weil eine Offenlegung dieser Daten wegen geringerer Schutzbedürftigkeit tendenziell eher zu rechtfertigen ist als bei natürlichen Personen:¹⁴ Juristische Personen sind anders als natürliche Personen bereits zur Offenlegung zahlreicher unternehmensbezogener Daten durch handelsrechtliche Vorschriften gezwungen. Diese – zumindest wahrgenommene – geringere Schutzbedürftigkeit dürfte u. a. zu den zuletzt wieder verstärkt erhobenen Forderungen nach erhöhter steuerlicher Transparenz bei Unternehmen geführt haben.¹⁵

Um die verschiedenen Systeme der klassischen deutschen steuerlichen Geheimhaltung und der teilweisen steuerlichen Publizität nachvollziehen zu können, wird zunächst die geschichtliche Entwicklung zum deutschen Steuergeheimnis nachgezeichnet und seine jetzige rechtliche Ausgestaltung erörtert. Im Anschluss werden exemplarisch europäische Länder bzgl. des dortigen Umgangs mit steuerlichen Daten bzw. in Bezug auf ihre Aktenöffentlichkeit betrachtet, wobei eine Darstellung der ausländischen – vor allem schwedischen – Regelungen und allgemeinen Prinzipien vor dem geschichtlichen Hintergrund erfolgt, sofern dies das Verständnis für den jeweiligen Umgang mit Steuerdaten erleichtert.

Die Betrachtung stellt hauptsächlich auf das deutsche Verfassungsrecht ab, da auf europäischer Ebene zwar durch die europäische Grundrechtscharta ein Grundrechtsschutz gegeben ist, jedoch noch keine mit dem deutschen Recht vergleichbare ausgereifte Grundrechtsdogmatik und Rechtsprechung entwickelt worden sind.¹⁶ Selbst das Verhältnis zwischen den nationalen Grundrechten und der Charta der Grundrechte in der Europäischen Union (GRCh) und die genauen Anwendungsbe-

¹³ § 138a AO soll hier allerdings als Umsetzung des sog. BEPS-Projektes der OECD gegenüber der Finanzverwaltung durch länderbezogene Berichte multinationaler Unternehmensgruppen eine erhöhte Transparenz erzielen.

¹⁴ Vgl. etwa auch *Guckelberger*, EuZW 2011, S. 126 (129), die im Rahmen von Art. 8 GRCh angibt, „dass Daten juristischer Personen regelmäßig nicht so schutzwürdig [sind] wie bei natürlichen Personen“, wobei in Einzelfällen, etwa bei der Ein-Mann-GmbH, natürliche Personen in gleichem Maße von der teilweisen Publizität der steuerlichen Daten juristischer Personen betroffen wären: vgl. *Guckelberger*, a. a. O., S. 128. [Vgl. zur Abgrenzungsschwierigkeit bei der Zuordnung von Daten: *Rofsnägel/Pfitzmann/Garstka*, Modernisierung des Datenschutzes, 2001, S. 66]. Vgl. aus amerikanischer, aber ähnlicher Sicht auch *Schwartz*, National Tax Journal Vol. LXI, No. 4, Part 2 (December 2008), S. 883 (892).

¹⁵ So plante die EU-Kommission im Frühjahr 2016 etwa eine Veröffentlichung steuerlicher Informationen auf den Internetseiten von Unternehmen mit einem Jahresumsatz von über 750 Millionen Euro: s. etwa <http://de.reuters.com/article/eu-steuern-offenlegung-idDEKCN0XK0HR> (Stand: 23.7.2016).

¹⁶ Vgl. zum Stand des unionsrechtlichen Datenschutzes auch *Albers*, in: *Hoffmann-Riem / Schmidt-Aßmann / Voßkuhle* (Hrsg.), *GVwR II*², § 22 Rn. 44 f.

reiche sind noch nicht abschließend geklärt.¹⁷ Das Ergebnis der deutschen Grundrechtsprüfung kann wegen der übereinstimmenden Schutzrichtung mit den europäischen Grundrechten indes auf die europäische Rechtslage übertragen werden, wie im letzten Teil der Arbeit kurz aufgezeigt wird.

B. Das historische und aktuelle Steuergeheimnis in Deutschland und seine Zielsetzung

I. Geschichtlicher Überblick

Das Steuergeheimnis hat in Deutschland eine lange Tradition¹⁸ und wurde grundsätzlich immer dann stärker – auch strafrechtlich – geschützt, je weitreichendere Bereiche der persönlichen Verhältnisse den Finanzbehörden bekannt wurden,¹⁹ sei es durch eigene Ermittlungsbefugnisse der Behörden oder durch Mitwirkungspflichtigen des Steuerpflichtigen.²⁰

1. Die frühen Beginne des Steuergeheimnisses

Während die Bemühungen der deutschen Könige, beständige allgemeine Reichsteuern einzuführen, nicht von Erfolg gekrönt waren,²¹ konnten die städtischen Gemeinden ab dem 13. Jahrhundert organisierte Steuersysteme einführen.²²

Der Steuerherr, der oft als Bedemeister bezeichnet wurde,²³ hatte die ehrenamtliche Aufgabe, unter der Mithilfe aller Bürger Steuerhinterziehungen aufzuklären und zu verfolgen.²⁴ Diese Mithilfe durch die anderen Bürger wurde als selbstverständlich erachtet: Bereits mit dem Bürgereid schwor der Aufzunehmende, Schaden von der Stadt abzuwenden, was auch Denunziationen von Steuersündern einschloss, wobei

¹⁷ Vgl. hierzu etwa *Jarass*, EuR 2013, S. 29 ff.; *Kingreen*, in: *Calliess/Ruffert*, EUV/AEUV, Art. 51 GRCh Rn. 8 ff. m. w. N.; *Thym*, NVwZ 2013, S. 889 m. w. N.; *Latzel*, EuZW 2015, 658.

¹⁸ *Koch/Wolter*, Das Steuergeheimnis, S. 3; vgl. *Leise*, Das Steuergeheimnis, S. 1.

¹⁹ *Benda*, DStR 1984, S. 351 (352); vgl. auch *Koch/Wolter*, Das Steuergeheimnis, S. 3; *Leise*, Das Steuergeheimnis, S. 3; so auch *Stakemann*, Die Verletzung des Steuergeheimnisses, S. 21 f.; *Weustermann*, Steuergeheimnis und parlamentarischer Untersuchungsausschuss, S. 55.

²⁰ Vgl. auch *Kruse*, BB 1998, S. 2133 (2135).

²¹ *Högemann*, Besteuerung und Steuermoral, S. 22, dort auch zu den einzelnen Versuchen.

²² *Högemann*, a. a. O., S. 23.

²³ „*Bede*“ war zu diesem Zeitpunkt einer der üblichen Begriffe für Steuern und stammt vom altdutschen „betont“, was zunächst eine fakultative Leistung meinte, um die gebeten worden war, und sich dann zu einer Verpflichtung aus Gewohnheit und später zu einer gesetzlichen Forderung wandelte: *Högemann*, a. a. O., S. 21.

²⁴ *Stakemann*, Die Verletzung des Steuergeheimnisses, S. 4; *Erler*, Bürgerrecht und Steuerpflicht im mittelalterlichen Städtewesen mit besonderer Untersuchung des Steuereides, S. 47.

Neue Juristische Beiträge

herausgegeben von

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drißen (Ludwig-Maximilians-Universität München)

Prof. Dr. Thomas Küffner (Fachhochschule Landshut)

Prof. Dr. Georg Steinberg (Universität Potsdam)

Prof. Dr. Fabian Wittreck (Westfälische Wilhelms-Universität Münster)

- Band 125: Erne Jessica Meise: **Steuerpublizität bei natürlichen Personen**
2019 · 300 Seiten · ISBN 978-3-8316-4789-7
- Band 124: Silvio Schulze: **Daten als Kreditsicherungsmittel mit Bestand in der Insolvenz**
2019 · 274 Seiten · ISBN 978-3-8316-4786-6
- Band 123: Britta Janina Lewendel-Harde: **Geschlossene Stromverteilernetze im EnWG 2011 – Neue Optionen für Betreiber bisheriger Objektetze**
2018 · 234 Seiten · ISBN 978-3-8316-4741-5
- Band 122: Oliver Hieke: **Vorvertragliche Aufklärungspflichten des Verkäufers beim Unternehmenskauf**
2018 · 324 Seiten · ISBN 978-3-8316-4704-0
- Band 121: Andreas Zürn: **Das Mediationsgesetz im Lichte der europäischen Mediationsrichtlinie**
2018 · 242 Seiten · ISBN 978-3-8316-4657-9
- Band 120: Michael Gläsner: **Grenzen der Beschränkung von Patent- und Markenrechten zum Schutz der öffentlichen Gesundheit nach WTO-Recht** · Unter besonderer Betrachtung des Zwangslizenzregimes nach dem TRIPS und der Vereinbarkeit von Plain-packaging-Vorschriften für Tabakwaren mit dem WTO-Recht
2018 · 312 Seiten · ISBN 978-3-8316-4670-8
- Band 119: Sarah Krampitz: **Das allgemeine Persönlichkeitsrecht von Sportvereinen**
2017 · 342 Seiten · ISBN 978-3-8316-4666-1
- Band 118: Nana K. A. Baidoo: **Die dienstliche Beurteilung und ihre Kontrolle durch Gerichte** · Anmerkungen zur Verbesserung der Personalauswahl im öffentlichen Dienst
2018 · 234 Seiten · ISBN 978-3-8316-4661-6
- Band 117: Hannah Rehage: **Der Einsatz deutscher Streitkräfte** · Unter besonderer Berücksichtigung der verfassungsmäßigen Prüfung innerstaatlicher Verwendungen bei terroristischen Angriffen
2018 · 162 Seiten · ISBN 978-3-8316-4653-1
- Band 116: David Chrobok: **Zur Strafbarkeit nach dem Anti-Doping-Gesetz**
2017 · 264 Seiten · ISBN 978-3-8316-4648-7
- Band 115: Florian Keller: **Das Finanzamt als Partner des Steuerpflichtigen** · Dargestellt am Beispiel der Korrekturvorschrift des § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO
2017 · 280 Seiten · ISBN 978-3-8316-4627-2
- Band 114: Johanna Küpper: **Personenbezug von Gruppendaten?** · Eine Untersuchung am Beispiel von Scoring- und Geo-Gruppendaten
2016 · 222 Seiten · ISBN 978-3-8316-4597-8
- Band 113: Christine Lanwehr: **Faktische Selbstveranlagung und Fehlerkorrektur im Besteuerungsverfahren von Arbeitnehmern**
2016 · 320 Seiten · ISBN 978-3-8316-4545-9
- Band 112: Sonja Dudek: **Auskunfts- und Urkundenvorlageersuchen von Finanzbehörden an Kreditinstitute**
2016 · 214 Seiten · ISBN 978-3-8316-4527-5

- Band 111: Janina Fellmeth: **Das lohnsteuerrechtliche Abgrenzungsmerkmal des ganz überwiegend eigenbetrieblichen Arbeitgeberinteresses** · Bestandsaufnahme und Neuorientierung
2015 · 232 Seiten · ISBN 978-3-8316-4526-8
- Band 110: Barbara Thiemann: **Kooperation und Verfassungsvorbehalte im Ausgleich** · Anleihen aus dem europäischen Verfassungsgerichtsverbund für eine Kooperation des EuGH mit den WTO-Rechtsprechungsorganen
2016 · 488 Seiten · ISBN 978-3-8316-4560-2
- Band 109: Franziska Dautert: **Beweisverwertungsverbote und ihre Drittwirkung**
2015 · 302 Seiten · ISBN 978-3-8316-4479-7
- Band 108: Florian Eder: **Beweisverbote und Beweislast im Strafprozess**
2015 · 396 Seiten · ISBN 978-3-8316-4469-8
- Band 107: Martina Achzet: **Sanierung von Krisenunternehmen** · Ablauf und Personalentwicklung in Unternehmenssanierungen unter Konkursordnung, Vergleichsordnung und Insolvenzordnung
2015 · 304 Seiten · ISBN 978-3-8316-4467-4
- Band 106: Anna Haßfurter: **Form und Treue** · Die Verhältnismäßigkeit von Formnichtigkeit und Formzweck
2015 · 538 Seiten · ISBN 978-3-8316-4459-9
- Band 105: Johannes Leutloff: **Public Viewing im Urheber- und Lauterkeitsrecht** · Eine Untersuchung anhand der Public-Viewing-Reglements der Fußballverbände FIFA und UEFA
2015 · 274 Seiten · ISBN 978-3-8316-4429-2
- Band 104: Simone Goltz: **Weltanschauungsgemeinschaften** · Begriff und verfassungsrechtliche Stellung
2015 · 336 Seiten · ISBN 978-3-8316-4427-8
- Band 103: Verena Guttenberg: **Schutz vor Diskriminierung im Beschäftigungsverhältnis in Großbritannien – Equality Act 2010**
2015 · 680 Seiten · ISBN 978-3-8316-4414-8
- Band 102: Johannes Peters: **Kindheit im Strafrecht** · Eine Untersuchung des materiellen Strafrechts mit besonderem Schwerpunkt auf dem Kind als Opfer und Täter
2014 · 294 Seiten · ISBN 978-3-8316-4391-2
- Band 101: Oliver Suchy: **Der Verfall im Ordnungswidrigkeitenrecht** · Eine Untersuchung ausgewählter Gesichtspunkte im wirtschaftsstrafrechtlichen Kontext
2014 · 222 Seiten · ISBN 978-3-8316-4339-4
- Band 100: Konrad Gieseler: **Die kartellrechtliche Fortsetzungsfeststellungsbeschwerde** · Zu den Zulässigkeitsvoraussetzungen des § 71 Absatz 2 Satz 2 GWB
2014 · 248 Seiten · ISBN 978-3-8316-4388-2
- Band 99: Astrid Eiling: **Verfassungs- und europarechtliche Vorgaben an die Einführung neuer Verbrauchsteuern** · Verboten am Beispiel der Kernbrennstoffsteuer
2014 · 268 Seiten · ISBN 978-3-8316-4366-0
- Band 98: Matthias Wieser: **Intelligente Elektrizitätsversorgungsnetze – Ausgewählte Rechtsfragen unter besonderer Berücksichtigung des EnWG 2011 und des EEG 2012**
2014 · 324 Seiten · ISBN 978-3-8316-4349-3
- Band 97: Sarah Regina Helml: **Die Reform der Selbstanzeige im Steuerstrafrecht**
2014 · 246 Seiten · ISBN 978-3-8316-4340-0

Erhältlich im Buchhandel oder direkt beim Verlag:
utzverlag GmbH, München
089-277791-00 · info@utzverlag.de

Gesamtverzeichnis mit mehr als 3000 lieferbaren Titeln: www.utzverlag.de