

Mitteilung

für die nächste Sitzung der

- ☐ Verbandsgemeinde
☐ Stadt
☐ OG Niederwerth
☒ OG Urbar ✓ 2/4
☐ OG Weitersburg

Gremium	Sitzungsdatum	
ATU/HA	09.04.2025	☒ öffentlich ☐ nichtöffentlich
Ortsgemeinderat	07.05.2025	☒ öffentlich ☐ nichtöffentlich

Betreff

Informationsrecht von Rats- und Ausschussmitgliedern zum Steueraufkommen von Steuerpflichtigen

Erläuterungen:

Aufgrund verschiedener Anfragen zu o.g. Thema hat der Gemeinde- und Städtebund RLP mit Mail vom 24.03.2025 eine Ausarbeitung von Herrn Meffert (Referent beim GStB) vom November 2023 der Verwaltung übersandt.

Kernaussage dieser ist, dass Ortsbürgermeister und schon gar nicht der Gemeinderat bzw. Stadtrat aufgrund der Wahrung des Steuergeheimnisses nach § 30 AO ein generelles Recht auf Steuerauskünfte haben (siehe Seite 30 der Ausarbeitung).

„Das Steuergeheimnis nach § 30 AO ist das höchste Gut des Steuerpflichtigen und nur bei 100-prozentiger Einhaltung dieses Geheimnisses ist gewährleistet, dass der Steuerpflichtige auch alle seine persönlichsten Verhältnisse gegenüber der Finanzverwaltung und der für die Festsetzung der Abgabe zuständigen kommunalen Behörde vollumfänglich offenbart.“.

Die 31 Seiten umfassende Ausarbeitung ist der Mitteilung als Anlage beigelegt.

Aufgestellt:



Markus Hollerbach, VA
Fachbereichsleiter

Gesehen:



Adolf T. Schneider
Bürgermeister

Steuerberater Horst Meffert

Wahrung des Steuergeheimnisses nach § 30 AO in der Kommunalverwaltung

Insbesondere für die Grund- und
Gewerbsteuererhebung

Vorwort

Das **Steuergeheimnis nach § 30 AO** ist das höchste Gut des Steuerpflichtigen und nur bei 100-prozentiger Einhaltung dieses Geheimnisses ist gewährleistet, dass der Steuerpflichtige auch alle seine persönlichsten Verhältnisse gegenüber der Finanzverwaltung und der für die Festsetzung der Abgabe zuständigen kommunalen Behörde vollumfänglich offenbart.

Eine besondere Schwere in der Umsetzung und der Einhaltung des Steuergeheimnisses ergibt sich aufgrund der teilweise abweichenden Regelungen in der Abgabenordnung zum Kommunalabgabengesetz und nochmals innerhalb des Kommunalabgabengesetzes.

Aus diesem Grund ist bei Stundungen und Erlassen nicht nur nach Steuerforderungen und sonstigen Forderungen der kommunalen Gebietskörperschaft, sondern auch nach Steuerforderungen aufgrund bundesgesetzlicher Regelungen und Steuerforderungen aufgrund (kommunaler) satzungsrechtlicher Regelung (sog. kleine kommunale Steuern) zu unterscheiden.

Für Steuerforderungen aufgrund bundesgesetzlicher Regelung, das sind die Grund- und Gewerbesteuer (Realsteuern), gilt das Steuergeheimnis nach der Abgabenordnung **unmittelbar** und **ohne jegliche Abweichungen**. Mit dem Kommunalabgabengesetz Rheinland-Pfalz (KAG) wurden in § 3 Abs. 2 KAG besondere Regelungen vom Landesgesetzgeber erlassen, die für bestimmte Anwendungsbereiche zu beachten sind. Für alle anderen Forderungen außerhalb dieses (steuerlichen) Anwendungsbereichs gelten das Kommunalabgabengesetz (ggf. i.V.m. der AO) sowie die erlassenen (kommunalen) Satzungen unmittelbar.

In dieser Ausarbeitung wird das **Steuergeheimnis** in Bezug auf die bundesgesetzlich geregelten Steuern, die **Grund- und Gewerbesteuer**, beleuchtet, weil hier der häufigste Anwendungsfall und die größte Unsicherheit besteht.

Mainz, im November 2023

Horst Meffert

Inhalt

Vorwort	1
Inhalt	2
1. Einleitung.....	3
2. Allgemeine Feststellungen	7
2.1 Steuergeheimnis.....	9
2.2 Amtsträger.....	11
3. Besonderheit in Rheinland-Pfalz (Bürgermeister und Rat)	13
3.1 Hauptamtliche Bürgermeister.....	14
3.2 Ehrenamtliche Bürgermeister	15
3.3 Verbandsgemeinde-, Gemeinde- und Stadtratsmitglieder	15
4. Rechtsänderung aufgrund der Datenschutzgrundverordnung	19
5. Offenbarung nach § 30 Abs. 4 Abgabenordnung	20
6. Geschäft der laufenden Verwaltung	21
7. Wahrnehmung gemeindlicher und staatlicher Aufgaben nach § 68 GemO	22
8. Prüfung von Stundungen und Erlasse nach der Abgabenordnung	24
8.1 Stundung	24
8.1.1 Sachliche Stundungsgründe	25
8.1.2 Persönliche Stundungsgründe.....	25
8.2 Erlass.....	26
8.2.1 Sachliche Gründe.....	26
8.2.2 Persönliche Gründe	27
9. Übertragung der Entscheidung über Abgabeforderungen (Grund- und Gewerbesteuer) auf den Haupt- und Finanzausschuss	27
9.1 Steuerrechtliche Beurteilung und Entscheidungen	27
9.2 Entscheidung durch den (Verbands-)Gemeinderat bzw. Stadtrat.....	27
9.3 Entscheidungsrecht des Rates wird durch das Ausgeführte nicht eingeschränkt	28
9.4 Evtl. anderslautende Festlegungen in den kommunalen Satzungen.....	29
9.5 Generelle Unterrichtung der Bürgermeister über die ortsansässigen Steuerzahler	30
10. Fazit	30

AEAO zu § 30 Ziffer 1.1

Durch das **Steuergeheimnis** werden alle Informationen geschützt, die einem **Amtsträger oder einer ihm gleichgestellten Person** in einem der in § 30 Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe a bis c AO genannten Verfahren über identifizierte oder identifizierbare

- (lebende oder verstorbene) natürlicher Personen sowie
- Körperschaften, rechtsfähige oder nicht rechtsfähige Personenvereinigungen oder Vermögensmassen

bekannt geworden sind. Es ist unerheblich, ob diese Informationen für die Besteuerung relevant sind oder nicht.

Eine (lebende) **natürliche Person** gilt als identifizierbar, wenn sie mit vorhandenen oder zugänglichen Mitteln direkt oder indirekt, insbesondere mittels Zuordnung zu einer Kennung wie einem Namen, zu einer Kennnummer, zu Standortdaten, zu einer Online-Kennung oder zu einem oder mehreren besonderen Merkmalen, die Ausdruck der physischen, physiologischen, genetischen, psychischen, wirtschaftlichen, kulturellen oder sozialen Identität dieser Person sind, bestimmt werden kann (vgl. Art. 4 Nr. 1 DSGVO). Entsprechendes gilt nach § 2a Abs. 5 AO für Verstorbene sowie für Körperschaften, rechtsfähige oder nicht rechtsfähige Personenvereinigungen oder Vermögensmassen.

Wurden solche personenbezogenen Daten **so weit anonymisiert**, dass die betroffene Person **nicht oder nicht mehr identifiziert** werden kann, unterliegen sie **nicht mehr dem Steuergeheimnis** (Ausnahme: Betriebs- und Geschäftsgeheimnisse; siehe Nr. 1.5 des AEAO zu § 30).

Einer Pseudonymisierung unterzogene personenbezogene Daten unterliegen solange dem Steuergeheimnis, **wie sie durch Heranziehung zusätzlicher Informationen** einer identifizierten oder identifizierbaren Person zugeordnet werden könnten.

1. Einleitung

Die globale Ausbreitung des Coronavirus in Deutschland, insbesondere in den Jahren 2020 und 2021, zeigte – unter anderem aufgrund der zahlreich eingegangenen Anträge auf Stundung der Gewerbesteuer sowie teilweise auch der Grundsteuer – die Wichtigkeit der korrekten Rechtsanwendung im Bereich des Steuergeheimnisses nach § 30 der Abgabenordnung (AO).¹ Denn durch das Steuergeheimnis werden **alle Informationen** geschützt, die einem Amtsträger oder einer ihm gleichgestellten Person in einem steuerlichen Verfahren bekanntgeworden sind.

Die Finanzministerien des Bundes und der Länder haben in dieser Zeit gemeinsam ein steuerliches Hilfspaket zur Unterstützung der durch die Corona-Pandemie finanziell Betroffenen in Kraft gesetzt. Das Hilfspaket sah vor, dass Steuerpflichtige Anträge auf Anpassung der Vorauszahlungen sowie **Steuerstundung** stellen konnten. Stundungen konnten dabei auch zinsfrei ausgesprochen werden.² Zugleich sollte bei den Betroffenen von Vollstreckungsmaßnahmen abgesehen und auf die Erhebung von Säumniszuschlägen verzichtet werden.

Aufgrund der zahlreich gestellten Stundungsanträge war eine intensive Diskussion in den kommunalen Gebietskörperschaften über die Zuständigkeiten der Verbandsgemeindeverwaltungen, der (Verbands-/Orts-/Stadt-) Bürgermeister³ und den jeweiligen (Verbandsgemeinde-/Ortsgemeinde-/Stadt-) Räten aufgekommen. Aber auch darüber hinaus finden immer wieder Diskussionen über die Weitergabe von grds. Informationen, wie z. B. allgemeine Auflistungen über die Höhe der jeweiligen Steuerfestsetzung aller Gewerbetreibenden im Gemeindegebiet, statt.

In diesem Zusammenhang ergeben sich immer wieder viele Rückfragen zur **Wahrung des Steuergeheimnisses nach § 30 der AO** in Sachen Realsteuern⁴ und gegebenenfalls auch der kleinen kommunalen Steuern.

Daher widmet sich das vorliegende Whitepaper dem Thema Steuergeheimnis, vorwiegend in Bezug auf die Grund- und Gewerbesteuer.⁵

„Das Steuergeheimnis erstreckt sich auf die gesamten persönlichen, wirtschaftlichen, rechtlichen, öffentlichen und privaten Verhältnisse einer natürlichen oder juristischen Person (personenbezogene Daten). Hierzu zählen auch das Verwaltungsverfahren selbst, die Art der Beteiligung am Verwaltungsverfahren und die Maßnahmen, die vom Beteiligten getroffen wurden. So unterliegt z. B. auch dem Steuergeheimnis, ob und bei welcher Finanzbehörde ein Beteiligter steuerlich geführt wird, ob ein Steuerfahndungsverfahren oder eine Außenprüfung stattgefunden hat, wer für einen Beteiligten im Verfahren aufgetreten ist und welche Anträge gestellt worden sind.“⁶

Es ist das höchste Gut der Steuerpflichtigen. Nur aufgrund dieses Rechts geben die Steuerpflichtigen (*freiwillig*) die umfassende Auskunft über ihre finanziellen Verhältnisse. Daher ist es aus hiesiger Sicht

¹ Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S. 61), die zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 21. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2875) geändert worden ist.

² § 234 Abs. 2 AO: „Auf die Zinsen kann ganz oder teilweise verzichtet werden, wenn ihre Erhebung nach Lage des einzelnen Falls unbillig wäre.“

³ **Gender Hinweis:** Im Sinne einer besseren Lesbarkeit des Textes wurde die männliche Form von personenbezogenen Hauptwörtern gewählt. Dies impliziert keinesfalls eine Benachteiligung des anderen Geschlechts.

⁴ Wortlaut des § 3 Abs. 2 AO: „Realsteuern sind die Grundsteuer und die Gewerbesteuer.“

⁵ Nachrichtlich sei bereits erwähnt, dass sich die Anwendung des Steuergeheimnisses aufgrund der Regelungen im rheinland-pfälzischen Kommunalabgabengesetz bei den Realsteuern, sonstigen Kommunalsteuern und Kommunalabgaben unterscheidet.

⁶ Vgl. AEAO zu § 30 Ziffer 1.2.

immens wichtig, dieses Recht zu achten, zu schützen und die persönlichen Daten eines jeden Steuerpflichtigen nur in dem Kreis zu behandeln, für den diese notwendig und vor allem entscheidungsrelevant sind. Zum geschützten Personenkreis gehören nicht nur die Steuerpflichtigen (§ 33 AO), sondern auch andere Personen, Körperschaften, rechtsfähige oder nicht rechtsfähige Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, deren personenbezogene Daten einem Amtsträger oder einer ihm gleichgestellten Person in einem der in § 30 Abs. 2 Nr. 1 AO genannten Verfahren bekannt geworden sind.⁷ Ein wichtiger Hinweis an dieser Stelle, dem Steuergeheimnis unterliegen nach § 30 Abs. 2 Nr. 2 AO auch nicht personenbezogene (d. h. anonymisierte oder pseudonymisierte) **Betriebs- und Geschäftsgeheimnisse**.⁸

Die Wahrung und somit die Einhaltung des Steuergeheimnisses nach § 30 AO dient in erster Linie dem Schutz des zuständigen Mitarbeiters der (Verbandsgemeinde-/Stadt-/Gemeinde-) Verwaltung vor einer strafrechtlichen Verfolgung, aber auch dem Steuerpflichtigen, damit keine personenbezogenen Daten außerhalb der Verwaltung bekannt werden.

§ 355 des Strafgesetzbuches (StGB) sieht für die Verletzung des Steuergeheimnisses eine **Freiheitsstrafe von bis zu zwei Jahren oder eine Geldstrafe** vor. Straftatbestand ist u.a. das unbefugte Offenbaren oder Verwerten von personenbezogenen Daten eines anderen, die als Amtsträger in einem Verwaltungsverfahren, einem Rechnungsprüfungsverfahren oder einem gerichtlichen Verfahren in Steuersachen bekannt geworden sind.

Im Zuge der Einführung der Datenschutzgrundverordnung (DSGVO) haben sich die Regelungen zum Steuergeheimnis in der Abgabenordnung nochmals verschärft, unter anderem mit der Einführung des § 29c AO.

Mit diesem Papier sollen u.a. die nachfolgenden Fragen – allerdings aus rein steuerrechtlicher Sicht und nicht in der dargestellten Reihenfolge – beantwortet werden:⁹

1. Wer ist grundsätzlich für die Stundung von Forderungen zuständig (Verbandsgemeinde oder Ortsgemeinde)? Ist die Zuständigkeit bei Steuerforderungen abweichend?
2. Welches Organ ist unabhängig von Frage 1 für die Entscheidung über Stundungsanträgen zuständig (Gemeinderat oder Bürgermeister)? Ist die Zuständigkeit bei Steuerforderungen abweichend?¹⁰
3. Wie ist mit Regelungen der Übertragung von Stundungsentscheidungen gemeindlicher Forderungen in der Hauptsatzung auf den Gemeinderat, den Bürgermeister bzw. einen Ausschuss umzugehen? Sind bei dem Begriff „gemeindliche Forderungen“ Steuerforderungen ausgenommen?¹¹
4. Wenn in der Hauptsatzung einer Verbandsgemeinde die Entscheidung über Stundungen gemeindlicher Forderungen bis 10.000 Euro auf den Bürgermeister¹² übertragen wird, wer entscheidet über die Steuerstundung (von mehr als 10.000 €), wenn *davon ausgegangen* wird, dass der Gemeinderat/Ausschuss in Steuerangelegenheiten nicht entscheiden darf?¹³

⁷ Vgl. AEAO zu § 30 Ziffer 1.3.

⁸ Vgl. AEAO zu § 30 Ziffer 1.5.

⁹ Hierbei handelt es sich um eine Auswahl von an den Verfasser gerichteten Fragen.

¹⁰ Um Irritationen zu vermeiden, die Zuständigkeitsregelungen der kommunalen Satzungen haben Bestand und sind einzuhalten, allerdings unter Einhaltung der Vorgaben des Steuergeheimnisses.

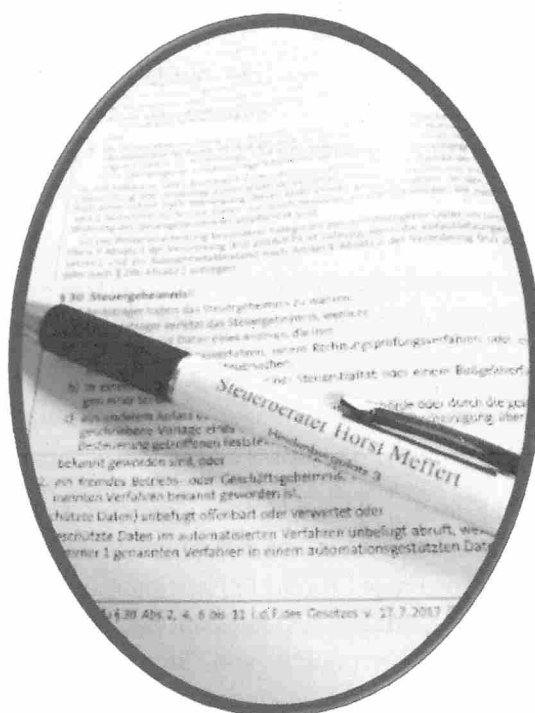
¹¹ Bereits an dieser Stelle sei erwähnt, dass das Steuergeheimnis strikt eingehalten werden muss.

¹² Hier sind die rheinland-pfälzischen Besonderheiten der ehrenamtlichen und hauptamtlichen Bürgermeister zu beachten.

¹³ Hier stellt sich mehr die Frage nach dem „*wie*“, d.h. wie entscheidet der jeweilige Rat unter Einhaltung des Steuergeheimnisses.

5. Ratsmitglieder sind keine Amtsträger gemäß § 7 AO oder § 11 Abs. 1 Nr. 2 StGB, aber stehen Ratsmitglieder nicht den „Amtsträgern“ gemäß § 30 AO Abs. 3 Nr. 1 AO i.V.m. § 11 Abs. 1 Nr. 4 lit. a StGB gleich?
6. Reicht die Verschwiegenheitspflicht der Ratsmitglieder nach § 20 GemO¹⁴ in Ergänzung der Verpflichtung nach § 30 Abs. 2 GemO¹⁵ aus?

Zur umfangreichen Beantwortung der dargestellten und weiterer sich ergebender Fragen – auch in Bezug auf die jeweiligen Regelungen in den kommunalen Satzungen – soll in diesem Whitepaper mit Bezug auf das Steuergeheimnis nach § 30 AO für die Festsetzung und Erhebung der Grund- und Gewerbesteuern sowie der Wahrung des Steuergeheimnisses nach § 30 AO im Allgemeinen eingegangen werden.



¹⁴ Wortlaut des § 20 Abs. 1 GemO: „Bürger und Einwohner, die zu einem Ehrenamt oder zu einer ehrenamtlichen Tätigkeit berufen werden, sind zur Verschwiegenheit über solche Angelegenheiten verpflichtet, die dem Datenschutz unterliegen oder deren Geheimhaltung ihrer Natur nach erforderlich oder vom Gemeinderat aus Gründen des Gemeinwohls beschlossen ist. Dies gilt auch dann, wenn sie aus einem Ehrenamt ausgeschieden oder nicht mehr ehrenamtlich tätig sind. Die Schweigepflicht gilt nicht für Tatsachen, die offenkundig sind oder ihrer Bedeutung nach keiner Geheimhaltung bedürfen. Meinungsäußerungen der Sitzungsteilnehmer und Stimmabgabe einzelner Personen in nichtöffentlicher Sitzung sind stets geheimzuhalten. Bestimmungen über die Befreiung von der Schweigepflicht bleiben unberührt.“

¹⁵ Wortlaut des § 30 Abs. 2 GemO: „Der Bürgermeister verpflichtet die Ratsmitglieder vor ihrem Amtsantritt in öffentlicher Sitzung namens der Gemeinde durch Handschlag auf die gewissenhafte Erfüllung ihrer Pflichten. Verweigert ein Ratsmitglied die Verpflichtung, so gilt dies als Verzicht auf den Amtsantritt.“

2. Allgemeine Feststellungen

Nach den Vorgaben des § 85 AO, der **sog. Besteuerungsgrundsätze**, haben „die Finanzbehörden“¹⁶ die Steuern nach Maßgabe der Gesetze gleichmäßig festzusetzen und zu erheben. Insbesondere haben sie sicherzustellen, dass Steuern nicht verkürzt, zu Unrecht erhoben oder Steuererstattungen und Steuervergütungen nicht zu Unrecht gewährt oder versagt werden.“¹⁷

Das Gesetz unterscheidet nicht zwischen dem Steuerermittlungsverfahren, das der Festsetzung der Steuer gegenüber einem bestimmten Steuerpflichtigen dient, und dem Steueraufsichtsverfahren, in dem die Finanzbehörden gegenüber allen Steuerpflichtigen darüber wachen, dass die Steuern nicht verkürzt werden. Die Finanzbehörden können sich sowohl bei Ermittlungen, die sich gegen einen bestimmten Steuerpflichtigen richten, als auch bei der Erforschung unbekannter Steuerfälle der Beweismittel des § 92 AO¹⁸ bedienen. Sie können mit der Aufdeckung und Ermittlung unbekannter Steuerfälle auch die Steuerfahndung beauftragen (§ 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 AO). Die Finanzbehörde bzw. die für die Festsetzung der Abgabe zuständige kommunale Behörde hat die Grundlagen der Besteuerung bei jeder Veranlagung ohne Rücksicht auf die Behandlung desselben Sachverhalts in Vorjahren selbstständig festzustellen und die Rechtslage neu zu beurteilen. Sie ist an die Sach- oder Rechtsbehandlung in früheren Veranlagungszeiträumen nicht gebunden. Etwas anderes gilt nur dann, wenn dem Steuerpflichtigen wirksam eine bestimmte Behandlung zugesagt worden ist (vgl. § 89 Abs. 2 AO und §§ 204 ff. AO) oder die Finanzbehörde durch ihr früheres Verhalten außerhalb einer Zusage einen Vertrauenstatbestand geschaffen hat.^{19, 20}

Die Anwendung des Steuergeheimnisses nach der Abgabenordnung weicht von dem reinen Anwendungsbereich der Abgabenordnung nach dem Kommunalabgabengesetz (KAG)²¹ u.a. im Bereich der Stundungen und dem Bereich der Erlasse ab.

Nach § 1 Abs. 1 AO gilt die Abgabenordnung für alle Steuern einschließlich der Steuervergütungen, die durch Bundesrecht oder Recht der Europäischen Union geregelt sind, soweit sie durch Bundesfinanzbehörden oder durch Landesfinanzbehörden verwaltet werden. Es ist nur vorbehaltlich des Rechts der Europäischen Union anwendbar. Nach § 1 Abs. 2 AO gelten für die Realsteuern, soweit ihre Verwaltung den Gemeinden übertragen worden ist, bestimmte Vorschriften des Gesetzes entsprechend.²² Dies bedeutet, soweit es sich um die Grund- und Gewerbesteuer handelt, gilt aufgrund der genannten Regelung die Abgabenordnung uneingeschränkt.

¹⁶ § 3 Abs. 3 KAG: „Bei Anwendung der in Absatz 1 bezeichneten Bestimmungen der Abgabenordnung tritt an die Stelle der Finanzbehörde (§ 6 der Abgabenordnung) die für die Festsetzung der Abgabe zuständige kommunale Behörde.“

¹⁷ Daraus folgt, dass Gleiches gleich und Ungleiches ungleich behandelt werden muss (Gleichheitssatz).

¹⁸ § 92 AO: „Die Finanzbehörde bedient sich der Beweismittel, die sie nach pflichtgemäßem Ermessen zur Ermittlung des Sachverhalts für erforderlich hält. Sie kann insbesondere 1. Auskünfte jeder Art von den Beteiligten und anderen Personen einholen, 2. Sachverständige zuziehen, 3. Urkunden und Akten beiziehen, 4. den Augenschein einnehmen.“

¹⁹ Vgl. BFH-Urteil vom 30. September 1997, IX R 80/94, BStBl. 1998 Teil II, S. 771, m. w. N.

²⁰ AEAO zu § 85 Rn. 1 und 2.

²¹ Kommunalabgabengesetz vom 20. Juni 1995 (GVBl. 1995, S. 175), zuletzt geändert durch Artikel 1 des Gesetzes vom 26. November 2019 (GVBl. 2019, S. 338).

²² Dies sind: „... die Vorschriften des Ersten, Zweiten, Vierten, Sechsten und Siebten Abschnitts des Ersten Teils (Anwendungsbereich; Steuerliche Begriffsbestimmungen; **Datenverarbeitung und Steuergeheimnis**; Betroffenenrechte; Datenschutzaufsicht, Gerichtlicher Rechtsschutz in datenschutzrechtlichen Angelegenheiten), 2. die Vorschriften des Zweiten Teils (Steuerschuldrecht), 3. die Vorschriften des Dritten Teils mit Ausnahme der §§ 82 bis 84 (Allgemeine Verfahrensvorschriften), 4. die Vorschriften des Vierten Teils (Durchführung der Besteuerung), 5. die Vorschriften des Fünften Teils (Erhebungsverfahren), 6. die §§ 351 und 361 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 3, 7. die Vorschriften des Achten Teils (Straf- und Bußgeldvorschriften, Straf- und Bußgeldverfahren).“

Abbildung 1: Darstellung des § 1 Abs. 2 Abgabenordnung²³



Quelle: Abgabenordnung, eigene (teilweise verkürzte) Darstellung

§ 3 Abs. 1 KAG nimmt die Vorgaben der Abgabenordnung auf und regelt, dass „auf kommunale Abgaben die folgenden Bestimmungen der Abgabenordnung entsprechend anzuwenden sind, soweit nicht dieses Gesetz oder andere Gesetze besondere Regelungen enthalten:

1. § 1 Abs. 1, 2 und 3 Satz 1 sowie die §§ 2 bis 15 und 30 bis 32 (einleitende Vorschriften),
2. die §§ 33 bis 77 (Steuerschuldrecht),
3. die §§ 78 bis 133 (allgemeine Verfahrensvorschriften),
4. die §§ 134 bis 171 und 179 bis 217 (Durchführung der Besteuerung),
5. die §§ 218 bis 248 (Erhebungsverfahren),
6. ...“

Auf eine im KAG enthaltene besondere Regelung muss hingewiesen werden. In § 3 Abs. 2 Nr. 3 KAG ist folgende Bestimmung enthalten: „Die in Absatz 1 bezeichneten Bestimmungen der Abgabenordnung gelten mit folgenden Maßgaben: ... **Amtsträger** im Sinne des § 7 sind auch die Mitglieder der kommunalen Vertretungskörperschaften und ihrer Ausschüsse sowie Beauftragte für die Rechnungs- oder Abschlussprüfung, soweit sie Kenntnis über Daten einzelner Abgabenschuldner erhalten.“ [Anmerkung: Hervorhebung zur Verdeutlichung vorgenommen.] Aufgrund des zuvor Ausgeführten zu § 1 Abs. 1 und 2 AO gilt jedoch, dass sich diese Regelung **nicht auf die bundesrechtlich geregelten Realsteuern** beziehen kann, da insoweit das Bundesrecht²⁴ nicht durch eine landesrechtliche Regelung ausgeweitet werden kann. Eine Anwendungsmöglichkeit ergibt sich daher lediglich auf die kleinen kommunalen Steuern. Wobei an dieser Stelle ebenfalls anzumerken ist, dass der rheinland-pfälzische Gesetzgeber die Anwendung der Abgabenordnung in § 3 Abs. 3 Nr. 1 KAG für Verbrauchsteuern ausgeschlossen hat. Mit der Folge, dass die Regelungen zu § 30 AO i.V.m. § 7 AO sehr wohl auf

²³ Zu § 1 Abs. 2 Nr. 1: „(Anwendungsbereich; Steuerliche Begriffsbestimmungen; Datenverarbeitung und Steuergeheimnis; Betroffenenrechte; Datenschutzaufsicht, Gerichtlicher Rechtsschutz in datenschutzrechtlichen Angelegenheiten)“.

²⁴ Art. 31 GG: „Bundesrecht bricht Landesrecht.“ Bundesrecht bricht Landesrecht ist ein deutscher Rechtsgrundsatz, der im Grundgesetz in Art. 31 festgeschrieben ist. Er besagt, dass das Recht des Bundesstaates (der Bundesebene) bedeutsamer ist als das Recht eines Gliedstaates.

Aufwandsteuer (z.B. Zweitwohnungssteuer) anzuwenden sind. Der BFH hat in seinem Beschluss vom 21. April 2016²⁵ entschieden, dass die (Berliner) Zweitwohnungssteuer keine Verbrauchsteuer i.S.v. § 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO ist. Die (Berliner) Zweitwohnungssteuer ist nach der Entscheidung des BFH eine örtliche Aufwandsteuer gemäß Art. 105 Abs. 2a GG.

Diese Regelung muss außerdem vor dem Hintergrund, dass sie bereits in § 39 Abs. 2 KAG 1986²⁶ enthalten war, auf deren Gehalt und Wirkungsbreite diskutiert werden. Bei der Neufassung des KAG im Jahre 1995²⁷ wurde diese Passage aus dem KAG des Jahres 1986 wortgleich, offensichtlich ohne jegliche Überprüfung auf Aktualität und Kommentierung übernommen. Aus dieser Regelung – mit Ursprung aus dem Jahr 1986 – kann aus hiesiger Sicht **keine allgemeine, d.h. auch auf bundesgesetzlich geregelte Steuern, Amtsträgereigenschaft** der Mitglieder der kommunalen Vertretungskörperschaften abgeleitet werden.²⁸ Auch wenn dies – aufgrund der gesetzlichen Regelung im KAG – ausdrücklicher Wille des rheinland-pfälzischen Gesetzgebers ist, würde es eine Ausweitung des bundesgesetzlichen Begriffs aus der AO und dem StGB bedeuten. Hier muss aus hiesiger Sicht besonderes Augenmerk auch auf die Formulierung in § 3 Abs. 2 Nr. 3 KAG „soweit sie Kenntnis über Daten einzelner Abgabenschuldner erhalten“ sowie in § 3 Abs. 1 KAG „soweit nicht dieses Gesetz oder andere Gesetze besondere Regelungen enthalten“ Wert gelegt werden.

Zum bundesgesetzlich geregelten Begriff des Amtsträgers im Zusammenhang mit dem Steuergeheimnis und den bundesgesetzlich geregelten Realsteuern siehe daher die nachfolgenden Ausführungen.

2.1 Steuergeheimnis

Amtsträger haben gemäß den Vorgaben des § 30 Abs. 1 AO das Steuergeheimnis zu wahren. Amtsträger nach § 7 AO ist, „*wer nach deutschem Recht Beamter oder Richter (§ 11 Abs. 1 Nr. 3 des Strafgesetzbuchs) ist, in einem sonstigen öffentlich-rechtlichen Amtsverhältnis steht oder sonst dazu bestellt ist, bei einer Behörde oder bei einer sonstigen öffentlichen Stelle oder in deren Auftrag Aufgaben der öffentlichen Verwaltung wahrzunehmen.*“

Gemäß § 30 Abs. 2 AO in der Fassung von Art. 17 Nr. 8 a) des Gesetzes zur Änderung des Bundesversorgungsgesetzes und anderer Vorschriften vom 17. Juli 2017²⁹ verletzt ein Amtsträger das Steuergeheimnis - unter anderem -, wenn er

1. personenbezogene Daten eines anderen, die ihm
 - a) in einem Verwaltungsverfahren, einem Rechnungsprüfungsverfahren oder einem gerichtlichen Verfahren in Steuersachen,
 - b) in einem Strafverfahren wegen einer Steuerstraftat oder einem Bußgeldverfahren wegen einer Steuerordnungswidrigkeit,
 - c) aus anderem Anlass durch Mitteilung einer Finanzbehörde oder durch die gesetzlich vorgeschriebene Vorlage eines Steuerbescheids oder einer Bescheinigung über die bei der Besteuerung getroffenen Feststellungen bekannt geworden sind, oder

²⁵ Siehe hierzu: Urteil des BFH vom 21. April 2016, Az. II B 4/16, BFHE 253, 189, veröffentlicht in: BStBl. 2016 Teil II, 576.

²⁶ Hinweis: Die Regelung übernahm seinerzeit die Regelungen aus den §§ 3 und 4 KAG 1977. So, dass hier die Regelungen aus dem Jahr 1977 bis heute fortgeführt werden.

²⁷ LT-Drs. 12/5443 vom 22. September 1994, S. 20: „Diese Bestimmung übernimmt § 39 Abs. 2 Nr. 1 bis 8 KAG 1986. Neu eingefügt wurden die Nummern 5 und 7.“ – Nr. 5: Hundesteuer, Nr. 7: Erlass von Dauerbescheiden.

²⁸ AEAO zu § 30, Rn. 2.2: „Amtsträger sind die in § 7 AO abschließend aufgeführten Personen.“

²⁹ BGBl. S. 2541, in Kraft getreten am 25. Mai 2018.

2. ein fremdes Betriebs- oder Geschäftsgeheimnis, das ihm in einem der in Nummer 1 genannten Verfahren bekannt geworden ist,

(geschützte Daten) unbefugt offenbart oder verwertet.

Das Steuergeheimnis umfasst die gesamten **persönlichen, wirtschaftlichen, rechtlichen, öffentlichen und privaten Verhältnisse** einer natürlichen oder juristischen Person, Personenvereinigung oder Vermögensmasse. Durch das Gesetz zur Änderung des Bundesversorgungsgesetzes und anderer Vorschriften vom 17. Juli 2017 ist der Begriff der steuerlichen Verhältnisse durch den der geschützten Daten ersetzt worden. Zudem ist die Terminologie des europäischen Datenschutzrechts³⁰ übernommen worden, da in § 30 Abs. 2 Nr. 1 AO n. F. nunmehr der Terminus „*personenbezogenen Daten*“ verwendet wird.

Dies knüpft unmittelbar an Art. 4 Nr. 1 DSGVO³¹ an. Danach sind (in Verbindung mit § 2a Abs. 5 AO) personenbezogene Daten alle Informationen, die sich auf **eine identifizierte oder identifizierbare** natürliche Person, juristische Person (Körperschaft), rechtsfähige oder nicht rechtsfähige Personenvereinigung oder Vermögensmasse beziehen.

Zu den Informationen zählen das Verwaltungsverfahren selbst, die Art der Beteiligung am Verwaltungsverfahren und die Maßnahmen, die vom Beteiligten oder der Finanzbehörde getroffen wurden. So unterliegt zum Beispiel auch dem Steuergeheimnis, ob und bei welcher Finanzbehörde bzw. bei welcher für die Festsetzung der Abgabe zuständigen kommunalen Behörde ein Beteiligter mit welcher Steuernummer steuerlich geführt wird, ob eine Außenprüfung oder ein Steuerfahndungsverfahren stattgefunden hat, wer für einen Beteiligten im Verfahren als Vertreter oder Bevollmächtigter aufgetreten ist und welche Anträge gestellt worden sind. Der Begriff der „*geschützten Daten*“ ist damit grundsätzlich weit auszulegen.³²

Die **Verletzung des Steuergeheimnisses kann mit Freiheits- oder Geldstrafe** bestraft werden (§ 355 StGB). Sie wird nur auf Antrag des Dienstvorgesetzten oder des Verletzten verfolgt. Daneben wird die Verletzung disziplinarrechtlich geahndet. Schließlich kommt eine Schadensersatzpflicht in Betracht, wenn die Verletzung des Steuergeheimnisses einen Schaden verursacht hat. Anspruchsgrundlage sind in diesen Fällen in erster Linie § 839 BGB³³ und Art. 34 GG^{34, 35}.

³⁰ EU-Verordnung 2016/679 – sog. Datenschutz-Grundverordnung – DSGVO –; Amtsblatt EU vom 4. Mai 2016, Nr. L 119.

³¹ Art. 4 Nr. 1 DSGVO: „Im Sinne dieser Verordnung bezeichnet der Ausdruck: „personenbezogene Daten“ alle Informationen, die sich auf eine identifizierte oder identifizierbare natürliche Person (im Folgenden „betroffene Person“) beziehen; als identifizierbar wird eine natürliche Person angesehen, die direkt oder indirekt, insbesondere mittels Zuordnung zu einer Kennung wie einem Namen, zu einer Kennnummer, zu Standortdaten, zu einer Online-Kennung oder zu einem oder mehreren besonderen Merkmalen identifiziert werden kann, die Ausdruck der physischen, physiologischen, genetischen, psychischen, wirtschaftlichen, kulturellen oder sozialen Identität dieser natürlichen Person sind;“

³² OVG NRW, Urteil vom 06. November 2018 – 15 A 2638/17.

³³ § 839 BGB: „(1) Verletzt ein Beamter vorsätzlich oder fahrlässig die ihm einem Dritten gegenüber obliegende Amtspflicht, so hat er dem Dritten den daraus entstehenden Schaden zu ersetzen. Fällt dem Beamten nur Fahrlässigkeit zur Last, so kann er nur dann in Anspruch genommen werden, wenn der Verletzte nicht auf andere Weise Ersatz zu erlangen vermag. (2) Verletzt ein Beamter bei dem Urteil in einer Rechtssache seine Amtspflicht, so ist er für den daraus entstehenden Schaden nur dann verantwortlich, wenn die Pflichtverletzung in einer Straftat besteht. Auf eine pflichtwidrige Verweigerung oder Verzögerung der Ausübung des Amtes findet diese Vorschrift keine Anwendung. (3) Die Ersatzpflicht tritt nicht ein, wenn der Verletzte vorsätzlich oder fahrlässig unterlassen hat, den Schaden durch Gebrauch eines Rechtsmittels abzuwenden.“

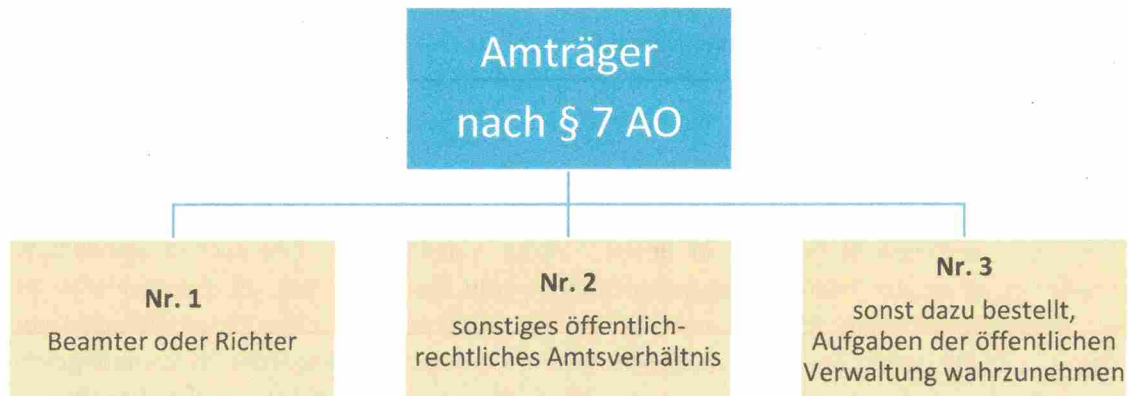
³⁴ Art. 34 GG: „Verletzt jemand in Ausübung eines ihm anvertrauten öffentlichen Amtes die ihm einem Dritten gegenüber obliegende Amtspflicht, so trifft die Verantwortlichkeit grundsätzlich den Staat oder die Körperschaft, in deren Dienst er steht. Bei Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit bleibt der Rückgriff vorbehalten. Für den Anspruch auf Schadensersatz und für den Rückgriff darf der ordentliche Rechtsweg nicht ausgeschlossen werden.“

³⁵ Ebenso: Lehrbuch Abgabenordnung, 21. Auflage, Kapitel 3, Rn. 76.

2.2 Amtsträger

§ 7 AO bestimmt: „Amtsträger ist, wer nach deutschem Recht 1. Beamter oder Richter (§ 11 Abs. 1 Nr. 3 des Strafgesetzbuchs) ist, 2. in einem sonstigen öffentlich-rechtlichen Amtsverhältnis steht oder 3. sonst dazu bestellt ist, bei einer Behörde oder bei einer sonstigen öffentlichen Stelle oder in deren Auftrag Aufgaben der öffentlichen Verwaltung wahrzunehmen.“

Abbildung 2: Darstellung der Amtsträger nach § 7 AO



Quelle: Abgabenordnung, eigene (verkürzte) Darstellung

§ 11 Abs. 1 Nr. 2 StGB regelt: Im Sinne dieses Gesetzes ist „Amtsträger: wer nach deutschem Recht a) Beamter oder Richter ist, b) in einem sonstigen öffentlich-rechtlichen Amtsverhältnis steht oder c) sonst dazu bestellt ist, bei einer Behörde oder bei einer sonstigen Stelle oder in deren Auftrag Aufgaben der öffentlichen Verwaltung unbeschadet der zur Aufgabenerfüllung gewählten Organisationsform wahrzunehmen;“

Mit der **Sammelbezeichnung** Amtsträger erfasst die AO alle Personen, die im Rahmen der Besteuerung hoheitsrechtliche Befugnisse ausüben können. Nach der **abschließenden**³⁶ Aufzählung in § 7 AO sind dies: Alle Beamten und Richter ohne Rücksicht auf Art und Inhalt der ausgeübten Tätigkeit (§ 7 Nr. 1 AO). Darunter fallen auch die ehrenamtlichen Richter eines Finanzgerichtes (§ 11 Abs. 1 Nr. 3 StGB). Amtsträger und auch alle Personen, die, ohne Beamte oder Richter zu sein, in einem öffentlich-rechtlichen Amtsverhältnis stehen (§ 7 Nr. 2 AO). Auch in diesen Fällen kommt es nicht auf die Art und den Inhalt der ausgeübten Tätigkeit an. Hierunter fallen etwa Abgeordnete der Parlamente, nichtbeamtete Regierungsmitglieder, Notare sowie andere Personen, die zur Wahrnehmung hoheitlicher Aufgaben bestellt sind (§ 7 Nr. 3 AO). Hierzu gehören Behördenangestellte, die als Sachbearbeiter, Außenprüfer usw. in den Finanzämtern tätig sind.³⁷

Der Begriff des Amtsträgers ist u.a. im Zusammenhang mit dem Steuergeheimnis (§ 30 AO), der Haftungsbeschränkung (§ 32 AO), der Ausschließung und Ablehnung von Personen in einem Verwaltungsverfahren (§§ 82 ff. AO) und bei der Selbstanzeige (§ 371 Abs. 2 AO) von Bedeutung. Die Bestimmung entspricht § 11 Abs. 1 Nrn. 2 und 3 StGB. Die in § 7 Nrn. 1 und 2 AO genannten Personen sind ohne Rücksicht auf Art und Inhalt der ausgeübten Tätigkeit Amtsträger. Die in § 7 Nr. 3 AO aufgeführten Personen **sind nur Amtsträger**, soweit sie Aufgaben der öffentlichen Verwaltung wahrnehmen. Das sind Aufgaben, bei deren Erledigung Angelegenheiten der Gemeinwesen und ihrer

³⁶ Siehe zum Begriff der abschließenden Nennung der Amtsträger auch: AEAO zu § 30, Rn. 2.2.

³⁷ Siehe hierzu: Lehrbuch Abgabenordnung, 21. Auflage, Kapitel 3, Rn. 51.

Mitglieder unmittelbar gebietend, verbietend, entscheidend oder sonst wie handelnd innerhalb der gesetzlichen Grenzen wahrgenommen werden. Unter § 7 Nr. 3 AO fallen insbesondere Verwaltungsangestellte (z.B. Angestellte im Außenprüfungsdienst), soweit sie nicht lediglich als Hilfskräfte bei öffentlichen Aufgaben mitwirken (z.B. Registratur- und Schreibkräfte).³⁸

Dass Beamte und Richter als Amtsträger gelten, dürfte angesichts der expliziten Regelung in § 11 Abs. 1 Nr. 2 lit. a StGB ebenso wenig angezweifelt werden wie der Umstand, dass Gemeinderäte keine der beiden Alternativen erfüllen.³⁹ Dem Gesetz wurde nämlich der statusrechtliche Beamtenbegriff zugrunde gelegt, d.h. es erfasst nur solche Personen, die durch Ernennung gemäß § 8 Abs. 1 Nr. 1 BeamStG⁴⁰ in das Beamtenverhältnis erhoben worden sind.⁴¹ Da jedoch weder im Saarland noch in Rheinland-Pfalz oder Hessen durch die Mitgliedschaft im Gemeinderat ein Beamtenverhältnis begründet wird, scheidet der Status als Amtsträger aufgrund von § 11 Abs. 1 Nr. 2 lit. a StGB für Gemeinderäte aus.⁴²

Bis zu der angesprochenen Grundsatzentscheidung des 5. Strafsenats war umstritten, ob Gemeinderatsmitglieder gemäß § 11 Abs. 1 Nr. 2 lit. c StGB sonst dazu bestellt sind, bei einer Behörde oder bei einer sonstigen Stelle oder in deren Auftrag Aufgaben der öffentlichen Verwaltung wahrzunehmen. a) In der früheren Rechtsprechung wurde die Betätigung als Gemeinderat als Wahrnehmung öffentlicher Aufgaben beurteilt.⁴³ Anlass zu Kritik geben diese Entscheidungen vor allem deshalb, da die bereits erwähnte spezielle Rolle der Gemeinderatsmitglieder im Spannungsfeld zwischen Volksvertretung und öffentlicher Verwaltung unberücksichtigt geblieben ist. b) Der BGH ist dieser Rechtsprechung ausdrücklich entgegengetreten⁴⁴ und betont in diesem Zusammenhang, dass es „aufgrund des freien politischen Mandats an der notwendigen Ein- oder Unterordnung in ein Dienst- oder Auftragsverhältnis zur öffentlichen Hand“ fehlt.⁴⁵

Es spricht zwar viel dafür, dass ein Mitglied des Gemeinderates, das in einer Institution tätig ist, die für Selbstverwaltungs- und vom Land übertragene Aufgaben zuständig ist, öffentliche Aufgaben erfüllt. Schließlich handelt es sich in den klassischen Bereichen der hoheitlichen Eingriffsverwaltung wie auch der Leistungsverwaltung zur Daseinsvorsorge unproblematisch um Aufgaben öffentlicher Verwaltung.⁴⁶ Eine solch weite Auslegung wird allerdings der durch Wahl erworbenen Mandatsstellung der Gemeinderäte nicht gerecht.⁴⁷

Der BGH hat jener Ansicht zu Recht eine Absage erteilt. Es kommt demnach für die Beurteilung der Amtsträgereigenschaft gerade nicht auf den Inhalt der Entscheidung an.⁴⁸ Letztlich ist dies auch Ausdruck (bundes-)gesetzgeberischen Willens, das kommunale Mandat in einer Volksvertretung nicht mit einem Amt im Sinne des § 11 Abs. 1 Nr. 2 StGB gleichzustellen.⁴⁹

³⁸ Siehe hierzu: AEAO zu § 7.

³⁹ Deiters, ZJS 2012, 255.

⁴⁰ Beamtenstatusgesetz vom 17. Juni 2008 (BGBl. I S. 1010), das zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 20. November 2019 (BGBl. 2019 Teil I, S. 1626) geändert worden ist.

⁴¹ Eser/Hecker, in: Schönke/Schröder, StGB, Komm., 29. Aufl. 2014, § 11 Rn. 14.

⁴² Zu diesem Absatz: Meyer, Gemeinderäte als Amtsträger?; LKRZ 2015, Heft 4, S. 137.

⁴³ OLG Stuttgart, Die Justiz 1989, 198 f.; LG Krefeld, NJW 1994, 2036 f.; LG Köln, StraFo 2003, 278 ff.

⁴⁴ BGH, NStZ 2007, 36 f.; vgl. auch LG Köln, Beschl. v. 24. März 2006 – 103-16/05 –, juris.

⁴⁵ BGH, NJW 2006, 2050, 2052.

⁴⁶ Lackner, in: ders./Kühl, StGB, Komm., 28. Aufl. 2014, § 11 Rn. 8.

⁴⁷ Zu diesem Absatz: Meyer, Gemeinderäte als Amtsträger?; LKRZ 2015, Heft 4, S. 138.

⁴⁸ BGH, NJW 2006, 2050, 2052.

⁴⁹ Zu diesem Absatz: Meyer, Gemeinderäte als Amtsträger?; LKRZ 2015, Heft 4, S. 139.

„Ratsmitglieder werden nicht von § 29c Abs. 1 Satz 3 AO erfasst, weil sie keine selbst durch das Steuergeheimnis aus § 30 AO verpflichteten Amtsträger nach § 7 Nr. 2 oder Nr. 3 AO sind. Etwas anderes gilt nur, wenn Ratsmitglieder – anders als vorliegend die Mitglieder der Klägerin – mit konkreten Verwaltungsaufgaben betraut sind, die über ihre Mandatstätigkeit in der kommunalen Vertretung und den zugehörigen Ausschüssen hinausgehen.“⁵⁰

3. Besonderheit in Rheinland-Pfalz (Bürgermeister und Rat)

§ 47 Abs. 1 Nr. 3 GemO⁵¹: *„Der Bürgermeister leitet die Gemeindeverwaltung und vertritt die Gemeinde nach außen. Neben den ihm gesetzlich oder vom Gemeinderat übertragenen Aufgaben obliegen ihm ... 3. die laufende Verwaltung; ...“⁵²*

„§ 47 ist eine der wichtigsten Vorschriften der Gemeindeordnung und enthält noch Elemente der sog. Rheinischen Bürgermeisterverfassung. Die Vorschrift bezweckt eine sachgerechte Zuständigkeitsteilung zwischen Gemeinderat und Bürgermeister. Der Gemeinderat kann in die Zuständigkeiten des Bürgermeisters, die diesem nach Abs. 1 eingeräumt sind, nicht eingreifen und auch nicht durch Richtlinien oder durch Bestimmungen in der Geschäftsordnung diese Rechtsstellung aushöhlen.“⁵³

„Rechtlich leitet der Bürgermeister (allein) die Gemeindeverwaltung. Die verschiedenen in § 47 selbst und in anderen Paragraphen der GemO genannten Befugnisse haben demzufolge gewissermaßen nur beispielhaften Charakter. Der Inhalt der Vorschrift zeigt die Organstellung des Bürgermeisters in Abgrenzung zum Gemeinderat (vgl. § 28)⁵⁴ auf. Die Befugnisse des Bürgermeisters können grundsätzlich von anderen Gremien nicht eingeschränkt werden und sind – anders als im Verhältnis der Ausschüsse zum Gemeinderat – keinem Rückholrecht unterworfen.“⁵⁵

Bei den rheinland-pfälzischen Bürgermeistern muss zunächst unterschieden werden nach den hauptamtlichen und ehrenamtlichen Bürgermeistern, wobei beide an das Steuergeheimnis nach § 30 AO gebunden sind.

„In Gemeinden, die einer Verbandsgemeinde angehören, ist der Bürgermeister ehrenamtlich tätig. Das gleiche gilt für Beigeordnete in verbandsangehörigen Gemeinden sowie für Beigeordnete in verbandsfreien Gemeinden, in denen keine Bestimmung nach Absatz 2 Satz 2 getroffen ist. In verbandsfreien Gemeinden ist der Bürgermeister hauptamtlich tätig.“⁵⁶

⁵⁰ OVG NRW, Urteil vom 06. November 2018 – 15 A 2638/17. Vgl. dazu BGH, Urteile vom 12. Juli 2006 – 2 StR 557/05 –, juris Rn. 9, und vom 9. Mai 2006 – 5 StR 453/05 –, juris Rn. 22 ff. (zum insoweit inhaltsgleichen § 11 Abs. 1 Nr. 2 StGB); Tormöhlen, in: Gosch, AO/FGO, 141. Lieferung, Stand: 1. Juni 2018, § 30 AO Rn. 20 und 22; Hummel, in: Gosch, AO/FGO, 141. Lieferung, Stand: 1. November 2015, § 7 AO Rn. 13 und 18; Musil, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, 249. Lieferung August 2018, § 7 AO Rn. 20 und 31 f.; Drüen, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 143. Lieferung Januar 2016, § 7 Rn. 10.

⁵¹ § 47 GemO gilt für „alle“ Bürgermeister, da jedoch die hauptamtlichen Bürgermeister bereits aufgrund ihres Beamtenverhältnisses Amtsträger im Sinne des § 7 AO bzw. § 11 StGB sind, bedarf es hier einer besonderen Betrachtung des § 47 GemO für die ehrenamtlichen Bürgermeister.

⁵² Zum Begriff des „Geschäfts der laufenden Verwaltung“ siehe Ziffer 6 dieses Whitepapers.

⁵³ Siehe hierzu: Kommunalpraxis; Kommentar zur GemO, § 47 Ziffer 1.2.

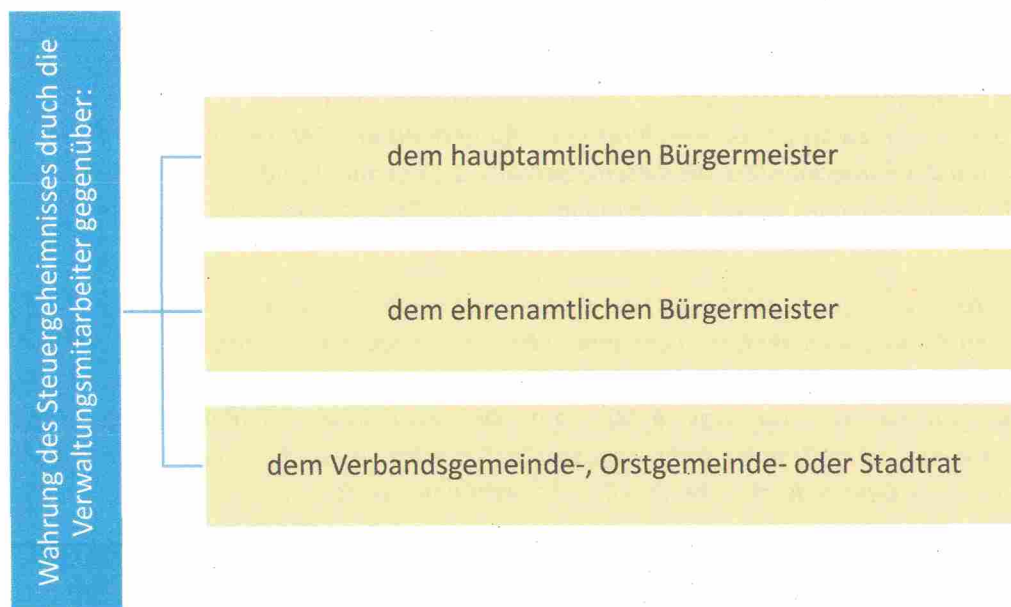
⁵⁴ § 28 Abs. 1 GemO: „Organe der Gemeinde sind der Gemeinderat und der Bürgermeister. Sie verwalten die Gemeinde nach den Bestimmungen dieses Gesetzes.“; § 30 Abs. 1 GemO: „Die Ratsmitglieder üben ihr Amt unentgeltlich nach freier, nur durch die Rücksicht auf das Gemeinwohl bestimmter Gewissensüberzeugung aus; sie sind an Weisungen oder Aufträge ihrer Wähler nicht gebunden.“

⁵⁵ Siehe hierzu: Kommunalpraxis; Kommentar zur GemO, § 47 Ziffer 2.1.1.

⁵⁶ § 51 Abs. 1 und 2 GemO.

„Verbandsgemeinden sind aus Gründen des Gemeinwohls gebildete Gebietskörperschaften, die aus benachbarten Gemeinden des gleichen Landkreises bestehen. Sie erfüllen neben den Ortsgemeinden öffentliche Aufgaben der örtlichen Gemeinschaft im Rahmen der folgenden Bestimmungen. Sie verwalten ihre Angelegenheiten selbst unter eigener Verantwortung im Rahmen der Verfassung und der Gesetze. Der Leiter der Verbandsgemeindeverwaltung führt die Amtsbezeichnung Bürgermeister; die Bürgermeister der Ortsgemeinden führen die Amtsbezeichnung Ortsbürgermeister. Soweit Ortsgemeinden Städte nach § 4 Abs. 2 sind, führen die Bürgermeister die Amtsbezeichnung Stadtbürgermeister.“⁵⁷

Abbildung 3: (Manchmal ein) Spannungsverhältnis zwischen den handelnden Personen



Quelle: Eigene Darstellung

3.1 Hauptamtliche Bürgermeister

Die hauptamtlichen Bürgermeister sind aufgrund ihres Beschäftigungsverhältnisses Beamte und aus diesem Grund nach § 7 Nr. 1 AO und § 11 Abs. 1 Nr. 2 lit. a StGB Amtsträger und als solche an die Einhaltung des Steuergeheimnisses nach § 30 AO gebunden. Auch liegt eine zulässige Offenbarung innerhalb der kommunalen Verwaltung nach § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO an den Bürgermeister vor, soweit die Offenbarung der Durchführung eines Verfahrens im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 1 Buchstaben a und b AO dient. Diese Voraussetzung ist in jedem Fall zu prüfen. Beim hauptamtlichen Bürgermeister kommt hinzu, dass dieser sich als Amtschef bzw. Dienstvorgesetzter über die laufenden – in Bearbeitung befindlichen – Steuerfälle informieren darf und ggfs. – je nach Dienstanweisung⁵⁸ – auch das Entscheidungsrecht über einzelne Fälle innehat.

⁵⁷ § 64 Abs. 1 und 3 GemO.

⁵⁸ Es ist selbstverständlich zulässig, dass sich der hauptamtliche Bürgermeister einer Verwaltung das Entscheidungsrecht über gewisse Vorgänge vorbehält.

3.2 Ehrenamtliche Bürgermeister

Entgegen der bisher an dieser Stelle vertretenen Auffassung, dass ehrenamtliche Bürgermeister aufgrund der Ehrenamtlichkeit **keine Amtsträger seienen**, ergibt sich nachfolgend eine Änderung und Anpassung der Sichtweise. In der rechtlichen Bewertung ergibt sich keine Änderung, lediglich in der Rechtsstellung der ehrenamtlichen Bürgermeister. An das Steuergeheimnis sind und waren die ehrenamtlichen Bürgermeister auch nach der bisherigen Auffassung gebunden, statt jetzt als Beamte über die Regelung des § 7 Nr. 1 AO, erfolgte dies nach der bisherigen Auslegung über die Vorschrift des § 11 Abs. 1 Nr. 4 StGB als sog. gleichgestellte Person. Die in § 7 Nr. 1 und Nr. 2 AO genannten Personen sind ohne Rücksicht auf Art und Inhalt der ausgeübten Tätigkeit Amtsträger.⁵⁹

Allerdings sind der Bürgermeister und die Beigeordneten nach § 54 Abs. 1 GemO nach den Vorschriften des Beamtenrechts zu Beamten zu ernennen, insoweit unterscheidet die rheinland-pfälzische Gemeindeordnung nicht zwischen hauptamtlichen und ehrenamtlichen Bürgermeistern. Die Bürgermeister und die Beigeordneten werden in öffentlicher Sitzung nach Aushändigung der Ernennungsurkunde vereidigt und in ihr Amt eingeführt.

Daher gilt, dass auch Ehrenbeamte Beamte im Sinne des Gesetzes zur Regelung des Statusrechts der Beamtinnen und Beamten in den Ländern (Beamtenstatusgesetz - BeamStG)⁶⁰ und des Landesbeamtengesetzes (LBG)⁶¹ sind. Insoweit sind auch die ehrenamtlichen Bürgermeister nach § 7 Nr. 1 AO und § 11 Abs. 1 Nr. 2 lit. a StGB Amtsträger für die das Steuergeheimnis uneingeschränkt gilt und eine Offenbarung im Einzelfall nach § 30 Abs. 3 Nr. 1 AO in Verbindung mit § 30 Abs. 4 AO ggfs. zulässig sein kann, wenn die Voraussetzungen des § 30 Abs. 4 AO erfüllt sind.

Wie bereits ausgeführt deckt § 30 Abs. 4 AO nicht die generelle Weitergabe aller Daten. Die Ausführungen zum ehrenamtlichen Ortsbürgermeister treffen auf den Gemeinderat nicht zu.

3.3 Verbandsgemeinde-, (Orts-)Gemeinde- und Stadtratsmitglieder

Eine Differenzierung nach Handlungsformen oder Aufgaben der Gemeinderäte, um die Frage zu beantworten, ob sie öffentliche Verwaltung ausüben oder nicht, führt schon zu nahezu unüberwindbaren Praxisproblemen. Angesichts der Vielfalt von Handlungsformen ist eine Unterscheidung zwischen Normgebung und Verwaltung, abstrakt-generellem Handeln und konkret-individuellem Handeln nicht immer zweifelsfrei möglich. So lässt sich im Städtebaurecht ein Bebauungsplan als Instrument durch den Gemeinderat zur Bewältigung einer städtebaulichen Frage verwenden. Gleichfalls käme jedoch in Betracht, den Weg eines städtebaulichen Vertrages, der Teil einer kommunalen Satzung wird, zu verwenden.⁶²

⁵⁹ Vgl. AEAO zu § 7 Nr. 2.

⁶⁰ Beamtenstatusgesetz (BeamStG) vom 17. Juni 2008 (BGBl. I S. 1010), zuletzt geändert durch Artikel 4 des Gesetzes vom 31. Mai 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 140).

⁶¹ Landesbeamtengesetz (LBG) vom 20. Oktober 2010 (GVBl. 2010, S. 319), zuletzt geändert durch Artikel 4 des Gesetzes vom 24.05.2023 (GVBl. S. 133).

⁶² Vgl. § 12 Abs. 1 BauGB mit einem Durchführungsvertrag als Grundlage eines Vorhaben- und Erschließungsplans.

OVG Münster
Ratsfraktion erhält keine
Einsicht in
Gewerbesteuerakten
(Az.: 15 A 2638/17)

Die Fraktion der Grünen im Rat der Gemeinde Kranenburg hat keinen Anspruch auf Einsicht in die Gewerbesteuerakten.

Dies hat das Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen in Münster mit **Urteil vom 06.11.2018** entschieden und damit nicht nur das erstinstanzliche Urteil des Verwaltungsgerichts Düsseldorf geändert, sondern auch seine frühere gegenteilige Rechtsprechung aufgegeben.

Weiterhin wird außer Acht gelassen, dass Gemeinderäte aufgrund der staats- und verwaltungsorganisationsrechtlichen Zuordnung zur Exekutive zwar Verwaltungsaufgaben wahrnehmen. Dieses Handeln unterscheidet sich jedoch bedeutend von dem typischen Verwaltungshandeln in behördlichen oder behördenähnlichen Strukturen.⁶³

Für die Bestimmung der Amtsträgereigenschaft nach § 11 Abs. 1 Nr. 2 lit. c StGB ist somit – mit dem BGH – nicht nach Handlungsformen oder Aufgaben zu unterscheiden, sondern nach der Art und Weise des Zustandekommens hoheitlicher Entscheidungen.⁶⁴ Die Arbeit in den Gemeinderäten ist Ausdruck eines politischen Interessenwettstreits. Der Mandatsträger trifft seine Entscheidung aufgrund seines freien Mandats, das nur er persönlich ausüben kann. Er ist nicht ersetz- und nicht anweisbar. Demgegenüber ist der Amtsträger als Teil einer Hierarchiekette grundsätzlich ersetzbar und unterliegt der Weisungsgebundenheit. Demnach kann eine Aufgabe der öffentlichen Verwaltung bei einem Gemeinderat nur dann vorliegen, wenn er eine von seiner Gemeinderatstätigkeit hinreichend abgrenzbare und konkrete Verwaltungstätigkeit ausübt, die nicht in der gleichen Organisationsform wie im Gemeinderat ausgeübt wird, bei der er ein freies und persönliches Mandat innehat. Dort, wo das Gemeinderatsmitglied – gleich eines Amtsträgers – ersetz- und anweisbar handelt, kann davon ausgegangen werden, dass dieses Gemeinderatsmitglied Aufgaben der öffentlichen Verwaltung wahrnimmt.⁶⁵

Denkbare Beispiele hierfür wären z.B. die Bestellung eines Gemeinderatsmitglieds zu einem Beauftragten durch den Bürgermeister für ein bestimmtes Sachgebiet. Es bleibt festzuhalten, dass kommunale Mandatsträger in der Regel nicht gemäß § 11 Abs. 1 Nr. 2 lit. c StGB sonst dazu bestellt sind, bei einer Behörde oder bei einer sonstigen Stelle oder in deren Auftrag Aufgaben der öffentlichen Verwaltung wahrzunehmen.⁶⁶ Dem haben sich nach dem BGH nun auch unterinstanzliche Gerichte angeschlossen.⁶⁷

Weiterhin ließe sich daran denken, ob der Gemeinderat bzw. das Mitglied des Gemeinderates nicht als ein für den öffentlichen Dienst besonders Verpflichteter gemäß § 11 Abs. 1 Nr. 4 StGB anzusehen ist, da er gemäß § 30 Abs. 2 GemO in der ersten Sitzung als Gemeinderatsmitglied zu verpflichten ist. Auch wenn terminologisch beide Begriffe deckungsgleich sind, so sind sie jedoch juristisch unterschiedlichen

⁶³ BGH, NJW 2006, 2050, 2052.

⁶⁴ BGH, NJW 2006, 2050, 2052 m.w.N.

⁶⁵ Saliger, in: Kindhäuser/Neumann/Päffgen, StGB, Komm., 4. Aufl. 2013, § 1 Rn. 37.

⁶⁶ Zu diesem Absatz: Meyer, Gemeinderäte als Amtsträger?, LKRZ 2015, Heft 4, S. 139.

⁶⁷ Vgl. LG Köln, Beschl. v. 24. März 2006 – 103-16/05 –, juris.

Bereichen zuzuordnen. Die Verpflichtung als Gemeinderatsmitglied entfaltet keine Regelungswirkung, da es letztlich nur den Vollzug des Gemeindewahlergebnisses darstellt.⁶⁸

Zudem stellt auch formal die Verpflichtung nach den kommunalrechtlichen Bestimmungen keine Verpflichtung im Sinne des § 1 Verpflichtungsgesetz⁶⁹ dar.⁷⁰

Zwar stehe Gemeinderatsfraktionen nach der nordrhein-westfälischen Gemeindeordnung grds. ein umfassendes Akteneinsichtsrecht zu, damit sie ihre Kontrollbefugnis gegenüber der Verwaltung effektiv wahrnehmen können. Allerdings werde dieses Akteneinsichtsrecht u. a. durch das Steuergeheimnis beschränkt. Dieses stehe dem geltend gemachten Akteneinsichtsanspruch entgegen. **Durch die Akteneinsicht würden der Fraktion geschützte Steuerdaten der Gewerbetreibenden offenbart.**

OVG Münster
Steuergeheimnis beschränkt
Akteneinsichtsrecht
(Az.: 15 A 2638/17)

Gemäß § 30 Abs. 2 GemO verpflichtet der Bürgermeister die Ratsmitglieder vor ihrem Amtsantritt in öffentlicher Sitzung namens der Gemeinde durch Handschlag auf die gewissenhafte Erfüllung ihrer Pflichten.

„Bürger und Einwohner, die zu einem Ehrenamt oder zu einer ehrenamtlichen Tätigkeit berufen werden, sind zur Verschwiegenheit über solche Angelegenheiten verpflichtet, die dem Datenschutz unterliegen oder deren Geheimhaltung ihrer Natur nach erforderlich oder vom Gemeinderat aus Gründen des Gemeinwohls beschlossen ist. Dies gilt auch dann, wenn sie aus einem Ehrenamt ausgeschieden oder nicht mehr ehrenamtlich tätig sind. Die Schweigepflicht gilt nicht für Tatsachen, die offenkundig sind oder ihrer Bedeutung nach keiner Geheimhaltung bedürfen. Meinungsäußerungen der Sitzungsteilnehmer und Stimmabgabe einzelner Personen in nichtöffentlicher Sitzung sind stets geheim zu halten. Bestimmungen über die Befreiung von der Schweigepflicht bleiben unberührt.“⁷¹

Ob Gemeinderatsmitglieder ebenfalls zu den Amtsträgern im Sinne des § 7 AO zählen, ist umstritten.⁷² Sie sind keine Beamten und stehen auch nicht in einem sonstigen öffentlich-rechtlichen Amtsverhältnis. Gemeinderatsmitglieder sind Amtsträgern auch nicht durch § 30 Abs. 3 Nr. 1 AO gleichgestellt, da sie nicht für den öffentlichen Dienst besonders verpflichtet sind (§ 11 Abs. 1 Nr. 4 StGB). Eine Verpflichtung nach dieser Vorschrift erfolgt durch das Verpflichtungsgesetz.⁷³ Die Verpflichtung der Gemeinderatsmitglieder nach § 30 Abs. 2 GemO stellt keine Verpflichtung in diesem

⁶⁸ Lange, Kommunalrecht, 2013, S. 195.

⁶⁹ Gesetz über die förmliche Verpflichtung nichtbeamteter Personen v. 2. März 1974 (BGBl. 1974 Teil I, S. 469, 547), geändert durch G. v. 15. August 1974 (BGBl. 1974 Teil I, S. 1942).

⁷⁰ Meyer, Gemeinderäte als Amtsträger?; LKRZ 2015, Heft 4, S. 139.

⁷¹ Wortlaut des § 20 Abs. 1 GemO.

⁷² Siehe hierzu und den nachfolgenden Ausführungen: Große Verspohl, Das Steuergeheimnis im Gemeinderat, Bayerischer Gemeindetag 2018, 274. Der Beitrag ist an das rheinland-pfälzische Recht angepasst.

⁷³ Verpflichtungsgesetz vom 2. März 1974 (BGBl. 1974 Teil I, S. 469, 547), das durch § 1 Nummer 4 des Gesetzes vom 15. August 1974 (BGBl. 1974 Teil I, S. 1942) geändert worden ist.

Sinne dar.⁷⁴ Es fehlt hier schon am „gesetzlichen“ Hinweis auf die strafrechtlichen Folgen einer Pflichtverletzung.⁷⁵

Gemeinderatsmitglieder nehmen allerdings als Teil der Executive Aufgaben der öffentlichen Verwaltung wahr und könnten damit Amtsträger im Sinne des § 7 Nr. 3 AO sein. Der Bundesgerichtshof hat die Amtsträgereigenschaft dennoch verneint, da Gemeinderatsmitglieder regelmäßig nicht zur Wahrnehmung öffentlicher Aufgaben bestellt seien. Die Bestellung setze ein Dienst- oder Auftragsverhältnis voraus, das mit der durch Wahl erworbenen freien Ausübung des Mandats nicht zu vereinbaren sei. Etwas anderes gelte nur dann, wenn die Mandatsträger mit konkreten Verwaltungsaufgaben betraut seien, die über ihr Mandatstätigkeit in der kommunalen Volksvertretung und den dazugehörigen Ausschüssen hinausgehe.⁷⁶

In der Literatur wird die Amtsträgereigenschaft hingegen zum Teil zumindest insoweit bejaht, als dass die Gemeinderatsmitglieder nicht normsetzend, sondern verwaltend tätig sind.⁷⁷ Diese Auffassung verkennt allerdings, dass sich die Wahrnehmung der Verwaltungsaufgaben durch den Gemeinderat bedeutend von dem typischen Verwaltungshandeln in behördlichen oder behördenähnlichen Strukturen unterscheidet. Die Tätigkeit ist geprägt von einem politischen Interessenwettstreit und der Ausübung des personengebundenen, freien Mandats, während ein Amtsträger als Teil der Hierarchiekette grundsätzlich ersetzbar ist und der Weisungsgebundenheit unterliegt.⁷⁸ Aufgrund dieser erheblichen Unterschiede, ist dem Bundesgerichtshof zuzustimmen, dass Gemeinderatsmitglieder in der Regel keine Amtsträger oder dessen gleichgestellte Personen sind und damit nicht dem Steuergeheimnis unterliegen⁷⁹ und Ihnen gegenüber auch die Offenbarung personenbezogener Daten nicht zulässig ist.

„Nach § 30 Abs. 4 Nr. 1a AO ist die Offenbarung geschützter Daten zulässig, soweit sie einer Verarbeitung durch Finanzbehörden – als die hier über § 3 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 3 Abs. 3 KAG auch die Gemeinden zu verstehen sind – nach Maßgabe des § 29c Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 oder Nr. 6 AO dient. Gemäß § 29c Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 Satz 1 AO ist die Verarbeitung personenbezogener Daten zu einem anderen Zweck als zu demjenigen, zu dem die Daten von einer Finanzbehörde erhoben oder erfasst wurden (Weiterverarbeitung), durch Finanzbehörden im Rahmen ihrer Aufgabenerfüllung zulässig, wenn sie für die Wahrnehmung von Aufsichts-, Steuerungs- und Disziplinarbefugnissen der Finanzbehörde erforderlich ist. In den Fällen von § 29c Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 AO dürfen die Daten nur durch Personen verarbeitet werden, die nach § 30 AO zur Wahrung des Steuergeheimnisses verpflichtet sind (§ 29c Abs. 1 Satz 3 AO). Die Berufung auf diesen Ausnahmetatbestand ist einer – auf ihre Kontrollfunktion gegenüber der Gemeindeverwaltung recurrierenden – Ratsfraktion damit versperrt.“⁸⁰

Ratsmitglieder werden nicht von § 29c Abs. 1 Satz 3 AO erfasst, weil sie keine selbst durch das Steuergeheimnis aus § 30 AO verpflichteten Amtsträger nach § 7 Nr. 2 oder Nr. 3 AO sind. Etwas anderes gilt – wie bereits ausgeführt – nur, wenn Ratsmitglieder mit konkreten Verwaltungsaufgaben betraut sind, die über ihre Mandatstätigkeit in der kommunalen Vertretung und den zugehörigen Ausschüssen hinausgehen.⁸¹

⁷⁴ Vgl. § 2 Abs. 2 i.V.m. § 1 Abs. 2 Satz 2 Verpflichtungsgesetz.

⁷⁵ Vgl. Meyer, LKRZ 2015, S. 137 ff.

⁷⁶ Vgl. hierzu: BGH, Urteil vom 9. Mai 2006, 5 StR 453/05.

⁷⁷ Dürren in Tipke/Kruse, AO, § 7, Rn. 15.

⁷⁸ Rüsken in Klein, Abgabenordnung, § 30, Rn. 59.

⁷⁹ Große Verspohl, Das Steuergeheimnis im Gemeinderat, Bayerischer Gemeindetag 2018, 274, 275.

⁸⁰ Große Verspohl, Das Steuergeheimnis im Gemeinderat, Bayerischer Gemeindetag 2018, 274, 277 f.

⁸¹ OVG NRW, Urteil vom 6. November 2018 – 15 A 2638/17. Vgl. dazu BGH, Urteile vom 12. Juli 2006 – 2 StR 557/05 –, juris Rn. 9, und vom 9. Mai 2006 – 5 StR 453/05 –, juris Rn. 22 ff. (zum insoweit inhaltsgleichen § 11 Abs. 1 Nr. 2 StGB);

4. Rechtsänderung aufgrund der Datenschutzgrundverordnung⁸²

„Der Gesetzgeber hat mit Art. 17 des Gesetzes zur Änderung des Bundesversorgungsgesetzes und anderer Vorschriften vom 17. Juli 2017 die Vorschriften der Abgabenordnung an die Datenschutzgrundverordnung (DSGVO) angepasst. Hierbei wurden die §§ 29b AO und 29c AO eingefügt und § 30 AO geändert. Von besonderem Interesse für die Fragestellung ist der neugeschaffene § 29c Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 AO. Nach dieser Vorschrift ist die Verarbeitung personenbezogener Daten zulässig, wenn sie für die Wahrnehmung von Aufsichts-, Steuerungs-, und Disziplinarbefugnisse der Finanzbehörden erforderlich ist. Korrespondierend hierzu wurde in § 30 Abs. 4 Nr. 1a AO eine neue Regelung aufgenommen, nach der eine Offenbarung der durch das Steuergeheimnis geschützten Daten in solchen Fällen zulässig ist. Die Einfügung des § 29c Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 AO war nach Inkrafttreten der DSGVO notwendig, da insoweit eine Zweckänderung vorliegt, die einer eigenständigen gesetzlichen Regelung bedarf. Nach der Gesetzesbegründung soll mit dieser Regelung die bisherige Rechtslage nicht geändert werden bei der die Durchführung von Verwaltungsverfahren in Steuersachen auch die diesbezügliche Rechts- und Fachaufsicht sowie die Steuerung der Finanzverwaltung umfasst hat.⁸³

Im kommunalen Bereich erfasst die Neuregelung die Überwachung der Verwaltung durch den Gemeinderat, da auch diese als Aufsicht im Sinne des § 29 c Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 AO anzusehen ist. Auf den ersten Blick ist die neue Rechtslage im Hinblick auf ihre klarstellende Wirkung zu begrüßen. Leider bringen sie aber ein gewichtiges neues Problem mit sich: Nach § 30 Abs. 2 AO geschützte Daten dürfen nämlich in diesen Fällen nur durch Personen verarbeitet werden, die zur Wahrung des Steuergeheimnisses verpflichtet sind (§ 29c Abs. 1 Satz 3 i.V.m. § 30 Abs. 1 und 3 AO).⁸⁴ Die Verarbeitung von Daten umfasst gemäß Art. 4 Nr. 2 DSGVO das Abfragen und Verwenden von Daten, so dass auch die Entgegennahme von Daten durch den Gemeinderat als Verarbeitung anzusehen ist. Die Offenbarung steuerlicher Daten gegenüber dem Gemeinderat wäre nach neuer Rechtslage damit nur dann zulässig, wenn die Mitglieder des Gemeinderats als Amtsträger im Sinne des § 7 AO anzusehen wären. Wie oben dargestellt geht der Bundesgerichtshof davon aus, dass dies in der Regel nicht der Fall ist, da sie nicht zur Wahrnehmung von Aufgaben der öffentlichen Verwaltung bestellt sind.

Auch ein Rückgriff auf den „alten“ Weg (§ 30 Abs. 4 Nr. 1 AO) ist aus systematischen Gründen nicht mehr möglich: Der Gesetzgeber hat die bis lang unter § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO fallen die Offenbarung zu Aufsichts- und Steuerungs Zwecken nun gesondert in § 30 Abs. 4 Nr. 1 a AO geregelt. Dies hat zur Folge, dass in solchen Fällen nur noch die neue, speziellere Vorschrift zur Anwendung kommen kann. Wie oben gezeigt konnte in der Vergangenheit die Offenbarung auf § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO gestützt werden, weil auch die Überwachung der Verwaltung einem Verwaltungsverfahren in Steuersachen diene. Dies ist zwar nach wie vor der Fall; der neu eingefügte § 30 Abs. 3 Nr. 1a AO würde allerdings leerlaufen, wenn in solchen Konstellationen weiterhin auf § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO zurückgegriffen werden könnte.

Es greift damit der Grundsatz, dass § 30 Abs. 4 Nr.1a AO als speziellere Norm § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO verdrängt. Eine Befugnis zur Offenbarung personenbezogener steuerlicher Daten gegenüber dem

Tormöhlen, in: Gosch, AO/FGO, 141. Lieferung, Stand: 1. Juni 2018, § 30 AO Rn. 20 und 22; Hummel, in: Gosch, AO/FGO, 141. Lieferung, Stand: 1. November 2015, § 7 AO Rn. 13 und 18; Musil, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, 249. Lieferung August 2018, § 7 AO Rn. 20 und 31 f.; Drüen, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 143. Lieferung Januar 2016, § 7 Rn. 10.

⁸² Ziffer 4 entnommen: Große Verspohl, Das Steuergeheimnis im Gemeinderat, Bayerischer Gemeindetag 2018, 274, 277-278.

⁸³ BT-Drs. 18/12611, S. 80.

⁸⁴ AEAO, § 30 Rn. 5.3.

Gemeinderat lässt sich damit seit dem 25. Mai 2018 nicht mehr auf § 30 Abs. 4 Nr. 1 bzw. Nr. 1a AO stützen.⁸⁵

5. Offenbarung nach § 30 Abs. 4 Abgabenordnung

§ 30 Abs. 4 Nr. 1 AO lässt eine Offenbarung zur **Durchführung eines steuerlichen Verwaltungsverfahrens**, eines steuerlichen Straf- oder Bußgeldverfahrens, eines gerichtlichen Verfahrens in Steuersachen oder eines Rechnungsprüfungsverfahrens in Steuersachen zu. Es genügt, dass das Offenbaren für die Einleitung oder den Fortgang dieses Verfahrens nützlich sein könnte. Die Zulässigkeit ist nicht auf die Mitteilung von Tatsachen zwischen Finanzbehörden beschränkt (z.B. Mitteilungen zwischen Zollbehörden und Steuerbehörden, zwischen Finanzämtern und übergeordneten Finanzbehörden). Zulässig ist auch die Mitteilung an andere Behörden, soweit sie unmittelbar der Durchführung eines der oben genannten Verfahren dient, z.B. Mitteilungen an die Denkmalschutzbehörden im Bescheinigungsverfahren nach § 7i EStG. Sofern Verwaltungsgerichte Verfahren in Steuersachen (insbesondere Realsteuersachen, Kirchensteuersachen) zu entscheiden haben, besteht eine Offenbarungsbefugnis wie gegenüber Finanzgerichten. Bei verwaltungsgerichtlichen Streitigkeiten in anderen als steuerlichen Verfahren dürfen die Finanzbehörden den Gerichten Auskünfte nur dann erteilen, wenn die Offenbarung nach § 30 Abs. 4 Nr. 2 bis 5 AO zugelassen ist.⁸⁶

§ 30 Abs. 4 AO

Die **Offenbarung** oder Verwertung geschützter Daten ist **zulässig**, u. a. soweit:

1. Durchführung eines Verfahrens ...
2. Bundesgesetz ausdrücklich zugelassen ...
3. die betroffene Person zustimmt ...
4. Durchführung eines Strafverfahrens ...
5. zwingendes öffentliches Interesse ...

Auf § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO kann eine Offenbarung nur gestützt werden, wenn die **Befugnis zum Offenbaren in einem Bundesgesetz** ausdrücklich enthalten ist. Eine Regelung in einem **Landesgesetz oder einer Kommunalatzung oder eine Bestimmung über die allgemeine Pflicht zur Amtshilfe genügt nicht**. Die Befugnis kann in der AO selbst (z.B. § 31 AO), in anderen Steuergesetzen des Bundes oder in außersteuerlichen Vorschriften des Bundes enthalten sein.⁸⁷

⁸⁵ Siehe zu diesen Ausführungen: Große Verspohl, Das Steuergeheimnis im Gemeinderat, Bayerischer Gemeindetag 2018, 274, 277-278.

⁸⁶ AEAO zu § 30, Rn. 4.1.

⁸⁷ AEAO zu § 30, Rn. 7.

6. Geschäft der laufenden Verwaltung

Ein Geschäft der laufenden Verwaltung ist im deutschen Kommunalrecht die Bezeichnung für eine Routineangelegenheit, die für die betreffende Selbstverwaltungskörperschaft sachlich, politisch und insbesondere finanziell nicht von grundsätzlicher Bedeutung ist und die daher im Regelfall von der Verwaltung nach feststehenden Regeln erledigt werden kann, ohne dass sich ein Kollegialorgan gesondert damit befassen muss. Es handelt sich um einen Sammelbegriff, unter den alle Aufgaben fallen, die nicht gesondert umschrieben und einem bestimmten Organ zugewiesen sind. Auf die kommunalrechtliche Einordnung der Aufgabe kommt es nicht an. Beispiele von der Gemeindeebene sind der Einkauf von Büromaterial und die Vergabe von Turnhallen, aber auch der Erlass von Verwaltungsakten. Der finanzielle Umfang hängt von der Finanzkraft und somit indirekt von der Größe bzw. der Einwohnerzahl der jeweiligen Gebietskörperschaft ab. Regelmäßig wird hierfür eine Wertgrenze festgelegt.⁸⁸

„Die praktisch wichtigste Befugnis des Bürgermeisters ist das Recht, die Geschäfte der laufenden Verwaltung zu führen. Ob ein solches Geschäft vorliegt, lässt sich verbindlich für den Einzelfall nur unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände und tatsächlichen Gesichtspunkte beurteilen. Bei generalisierenden Aussagen ist also große Zurückhaltung geboten. Demgemäß lässt sich wohl der Kreis der Geschäfte der laufenden Verwaltung nicht für alle Gemeinden und für alle Zeiten einheitlich bestimmen, so dass sich in Notzeiten die Maßstäbe verschieben können.⁸⁹ Durch die Geschäftsordnung oder Beschlüsse des Rates kann im Rahmen einer gewissen Bandbreite eine Entscheidungshilfe gegeben werden. Damit darf aber nicht in die Befugnisse des Bürgermeisters eingegriffen werden. Zweckmäßig erscheint es, wenn sich Gemeinderat und Bürgermeister übereinstimmend um gewisse Richtlinien bemühen. Die daraus folgende Praxis ist ein nicht unwichtiges Kriterium für die Abgrenzung im Einzelfall. Generell wird man trotz allem davon ausgehen können, dass zur laufenden Verwaltung diejenigen Angelegenheiten gehören, die in mehr oder minder regelmäßiger Wiederkehr vorkommen und sachlich von nicht erheblicher Bedeutung sind,⁹⁰ obwohl alle gerichtlichen Entscheidungen im Kontext gesehen werden müssen. Mit dieser Maßgabe können folgende Entscheidungen zitiert werden:

Beispiele für laufende Verwaltung:

LG Wiesbaden (GV RP 1957 RdNr. 96) = Beschaffung von Büromaterial und Bezug von Gesetzes- und Verordnungsblättern und einschlägiger Literatur; OVG Münster vom 22. 9. 1956⁹¹ (III 456/54 und III A 309/55) = Heranziehung zu kommunalen Abgaben (im Gegensatz zur Entscheidung über den Erlass von Abgaben und die Bewilligung höherer Stundungsbeträge); bei größeren Gemeinden möglicherweise auch die Einlegung von Rechtsbehelfen (BayVGh n. F. 13, 120); Beschl. des BayObLG vom 28. 2. 1974 (BayVBl. S. 313) = für Bestellung von Lieferungen und Leistungen innerhalb vom Gemeinderat festgelegter Wertgrenzen.“⁹²

⁸⁸ https://de.wikipedia.org/wiki/Gesch%C3%A4ft_der_laufenden_Verwaltung; abgerufen am 30. April 2020.

⁸⁹ So BGH, 23. Juni 1954, VerwRspr. VII S. 99.

⁹⁰ So BGH, DVBl. 1955 S. 30.

⁹¹ Hierbei ist zu beachten, dass die Entscheidung aus dem Jahr 1956 datiert, also die Rechtsanpassungen seit her und insbesondere die Anpassung aufgrund der DSGVO im Jahr 2018 keinen Einfluss hat.

⁹² Anmerkung: Hervorhebung durch Autor; Siehe Kommunalpraxis; Kommentar zur GemO, § 47 Ziffer 2.3.1.

7. Wahrnehmung gemeindlicher und staatlicher Aufgaben nach § 68 GemO

Nach **§ 68 Abs. 1 Nr. 1 GemO** führt die Verbandsgemeindeverwaltung die Verwaltungsgeschäfte (dazu zählt die Verwaltung der gemeindlichen Abgaben) der Ortsgemeinden in deren Namen und in deren Auftrag; sie ist dabei an Beschlüsse der Ortsgemeinderäte und an Entscheidungen der Ortsbürgermeister gebunden. Nachfolgend der Wortlaut des § 68 Abs. 1 GemO:

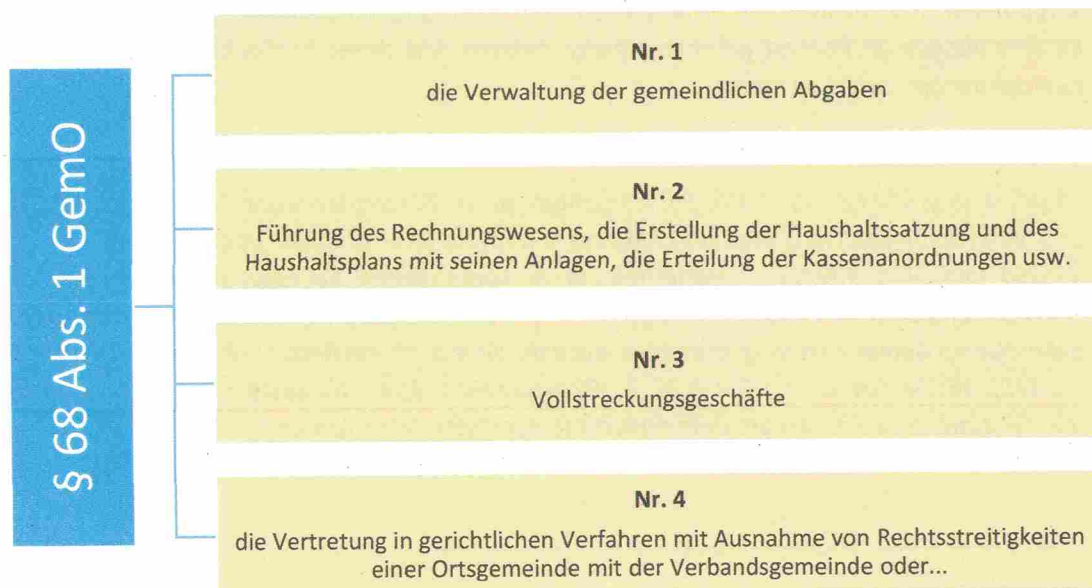
„Die Verbandsgemeindeverwaltung führt die Verwaltungsgeschäfte der Ortsgemeinden in deren Namen und in deren Auftrag; sie ist dabei an Beschlüsse der Ortsgemeinderäte und an Entscheidungen der Ortsbürgermeister gebunden. Zu den Verwaltungsgeschäften zählen auch

- 1. die Verwaltung der gemeindlichen Abgaben,*
- 2. die Führung des Rechnungswesens, die Erstellung der Haushaltssatzung und des Haushaltsplans mit seinen Anlagen, die Erteilung der Kassenanordnungen sowie die Erstellung des Jahresabschlusses und des Gesamtabchlusses,*
- 3. die Vollstreckungsgeschäfte,*
- 4. die Vertretung in gerichtlichen Verfahren mit Ausnahme von Rechtsstreitigkeiten einer Ortsgemeinde mit der Verbandsgemeinde oder zwischen Ortsgemeinden derselben Verbandsgemeinde; die Kosten des Verfahrens trägt die Ortsgemeinde.*

Zur Führung der Verwaltungsgeschäfte zählen insbesondere nicht

- 1. die Wahrnehmung der Aufgaben des Ortsbürgermeisters als Vertreter der Gemeinde nach außen und als Vorsitzender des Ortsgemeinderats,*
- 2. die Ausfertigung von Satzungen,*
- 3. die Unterzeichnung von Verpflichtungserklärungen nach § 49.“*

Abbildung 4: Wahrnehmung gemeindlicher und staatlicher Aufgaben nach § 68 GemO



Quelle: § 68 Abs. 1 GemO, eigene (verkürzte) Darstellung

„Zu der nach Absatz 1 Satz 2 Nr. 1 der Verbandsgemeindeverwaltung obliegenden Verwaltung der gemeindlichen Abgabengehört der Erlass von Bescheiden auf Grund ortsgemeindlicher Abgabensatzungen, ohne dass die Stellung der Ortsgemeinde als Abgabengläubigerin hiervon berührt wird.“⁹³

„Für Billigkeitsentscheidungen im Rahmen der Abgabenerhebung ergibt sich die Zuständigkeit der Verbandsgemeindeverwaltung nicht aus Absatz 1 Satz 2 Nr. 1, sondern aus den abgabenrechtlichen Bestimmungen. So ist für die Stundung einer Abgabensatzung nach § 3 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Absatz 1 Nr. 5 KAG und § 222 AO die Verbandsgemeindeverwaltung zuständig. Ebenso entscheidet sie über die abweichende Festsetzung aus Billigkeitsgründen nach § 163 AO, allerdings bedarf sie der Zustimmung der Ortsgemeinde (§ 3 Abs. 2 Nr. 7 KAG). Über den Erlass einer gemeindlichen Abgabensatzung nach § 227 Abs. 1 AO entscheidet hingegen die Ortsgemeinde als Abgabengläubigerin (§ 3 Abs. 2 Nr. 9 KAG)“.⁹⁴

Für die Stundung einer Abgabensatzung ist nach **§ 3 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 KAG i.V.m. § 222 AO** die Verbandsgemeindeverwaltung zuständig (siehe zuvor: Kommentar zu § 68 GemO). Hierbei handelt es sich aus hiesiger Sicht um die Wahrnehmung der laufenden Geschäfte, weil sich diese Entscheidungen nach dem geltenden Recht richten und mit der Stundung kein Einnahmeausfall verbunden ist, sondern lediglich eine Verschiebung des Mitteleingangs. Auch unter den aktuellen Corona Bedingungen bleibt die Entscheidung am Recht erhalten, die Stundung ist nach sachlicher und persönlicher Billigkeit (siehe nachfolgende Ausführungen) aufgrund einer **Ermessensentscheidung** zu gewähren. Lediglich die Prüftintensität wurde erleichtert. Nach dem AEAO zu § 234 Nr. 1 kann auf die Erhebung von Stundungszinsen gem. § 234 Abs. 2 AO im Einzelfall aus Billigkeitsgründen verzichtet werden. Ein solcher Verzicht kann z.B. in Betracht kommen bei **Katastrophenfällen**, bei länger dauernder Arbeitslosigkeit des Steuerschuldners, bei Liquiditätsschwierigkeiten allein infolge nachweislicher Forderungsausfälle im Konkurs-/Insolvenzverfahren und in ähnlichen Fällen, im Rahmen einer Sanierung, sofern allgemein ein Zinsmoratorium gewährt wird, sowie im Hinblick auf belegbare, demnächst fällig werdende Ansprüche des Steuerschuldners aus einem Steuerschuldverhältnis, soweit hierfür innerhalb des Stundungszeitraums keine Erstattungszinsen gem. § 233a AO anfallen. Der Katastrophenfall für Corona wurde von Bundes- und Landesregierung festgestellt.⁹⁵ Auch insoweit wird vom geltenden Recht nicht abgewichen.

Besonders unter Beachtung der Besteuerungsgrundsätze nach § 85 AO (Gleichmäßigkeit) und zur Wahrung des Steuergeheimnisses nach § 30 AO ist die Verbandsgemeindeverwaltung für die **Stundung einer Abgabensatzung** zuständig.

⁹³ Siehe hierzu: Kommunalpraxis; Kommentar zur GemO, § 68 Ziffer 5.2.

⁹⁴ Siehe hierzu: Kommunalpraxis; Kommentar zur GemO, § 68 ebenfalls Ziffer 5.2.

⁹⁵ Für Rheinland-Pfalz: § 2a Abs. 1 NHHG RLP: „Die Corona-Pandemie ist eine Naturkatastrophe im Sinne von Artikel 117 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 Buchst. a der Verfassung für Rheinland-Pfalz.“

8. Prüfung von Stundungen und Erlasse nach der Abgabenordnung

8.1 Stundung

Steuern stunden die **Behörden**, welche diese **Steuern verwalten**. Dies können die Behörden der Gemeinden und Kirchen, aber auch die Finanzbehörden sein, soweit ihnen die Verwaltung übertragen worden ist.⁹⁶ Bei den Realsteuern (Grundsteuern, Gewerbesteuer) bedarf es nicht der Zustimmung der ertragsberechtigten Gemeinden.⁹⁷

„So ist für die Stundung einer Abgabeforderung nach § 3 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Absatz 1 Nr. 5 KAG und § 222 AO die Verbandsgemeindeverwaltung zuständig.“⁹⁸

§ 222 AO: „Die Finanzbehörden können Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis ganz oder teilweise stunden, wenn die Einziehung bei Fälligkeit **eine erhebliche Härte** für den Schuldner bedeuten würde und der Anspruch durch die Stundung nicht gefährdet erscheint. Die Stundung soll in der Regel nur auf Antrag und gegen Sicherheitsleistung gewährt werden. Steueransprüche gegen den Steuerschuldner können nicht gestundet werden, soweit ein Dritter (Entrichtungspflichtiger) die Steuer für Rechnung des Steuerschuldners zu entrichten, insbesondere einzubehalten und abzuführen hat. Die Stundung des Haftungsanspruchs gegen den Entrichtungspflichtigen ist ausgeschlossen, soweit er Steuerabzugsbeträge einbehalten oder Beträge, die eine Steuer enthalten, eingenommen hat.“

Die Stundung ist nur zulässig, wenn zwei Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind, die sofortige Einziehung des Anspruchs muss für den Schuldner eine erhebliche Härte bedeuten und der Anspruch darf durch die Stundung nicht gefährdet werden. Diese Voraussetzungen sind von der (Verbandsgemeinde-/Stadt-) Verwaltung zu prüfen, bei nicht Vorliegen darf eine Stundung nicht ausgesprochen werden (auch wenn der Rat – aus welchen Gründen auch immer – eine andere Entscheidung treffen würde).

Die „erhebliche Härte“ ist **tatbestandliche Voraussetzung** der Stundung, zugleich aber auch Ermessensschranke. Darum ist die Entscheidung über den Stundungsantrag **keine reine Ermessensentscheidung**.⁹⁹ Die rechtsanwendende Behörde ist nicht zur letztlich maßgebenden Entscheidung berufen, das Gericht nicht auf die Nachprüfung der Ermessensgrenzen (§ 102 FGO) beschränkt. Der Begriff „erhebliche Härte“ ist ein **unbestimmter Gesetzesbegriff**.¹⁰⁰ Ob eine „erhebliche Härte“ besteht, unterliegt als Tatbestandsvoraussetzung der vollen gerichtlichen Überprüfung.¹⁰¹ Liegen die tatbestandlichen Voraussetzungen vor, ist der Ermessensspielraum eingeschränkt, weil für den Steuerpflichtigen durch die Einziehung des Anspruchs eine „erhebliche Härte“ eintritt.¹⁰² Dann besteht ein Rechtsanspruch auf Stundung, denn der Ermessensspielraum ist so eingengt, dass nur die Stundung ermessensfehlerfrei ist.¹⁰³ Das hat nichts zu tun mit dem

⁹⁶ FG BW v. 16. Mai 1988 – IX K 25/88, EFG 1988, 591.

⁹⁷ Siehe zu diesem Absatz: Loose „Persönliche Stundungsgründe“ in Tipke/Kruse, Abgabenordnung – Finanzgerichtsordnung, zu § 222 AO.

⁹⁸ Kommunalpraxis; Kommentar zur GemO, § 68 ebenfalls Ziffer 5.2; Nachrichtlich sei erwähnt, dass die Nennung der Ziffern des § 3 Abs. 2 KAG im Kommentar nicht mit der aktuellen Fassung des KAG übereinstimmen.

⁹⁹ So aber GmSOGB v. 19. Oktober 1971 – GmS-OGB 3/70, BStBl. II 1972, 603 zu § 131 RAO; BFH GrS v. 17. April 1951 – GrS D 1/51 S, BStBl. III 1951, 107; BFH v. 13. Mai 1977 – VII B 9/77, BStBl. II 1977, 587; BFH v. 7. März 1985 – IV R 161/81, BStBl. II 1985, 449; BFH v. 23. Juni 1993 – X R 96/90, BFH/NV 1994, 517; ständige Rechtsprechung.

¹⁰⁰ Von Groll in HHSp., § 222 Rz. 121; Rüsken in Klein14, § 222 Rz. 17.

¹⁰¹ Siehe auch: a.A. Schwarz in SP, § 222 Rz. 6: „fast voll“ nachprüfbar.

¹⁰² Rüsken in Klein 14, § 222 Rz. 17: Rspr. rechtsdogmatisch nicht bewältigt.

¹⁰³ FG Berlin v. 9. Mai 1988 – VIII 145/87, EFG 1989, 3; BVerwG v. 23. August 1990 – 8 C 42.88, NJW 1991, 1073 [1076]; BFH v. 16. Oktober 1991 – I R 145/90, BStBl. II 1992, 321; Rüsken in Klein14, § 222 Rz. 17.

„intendierten“ (vorgeprägten) Ermessen der modernen Dogmatik des allg. Verwaltungsrechts; mit diesem Begriff wird nur eine gegenteilige Tendenz verdeckt. Zur Reduzierung des Ermessens s. § 5 Rz. 72.¹⁰⁴

Ob eine erhebliche Härte besteht, muss im Einzelfall durch eine Abwägung zwischen dem Interesse des Gläubigers an einer vollständigen und gleichmäßigen Erhebung der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis und dem Interesse des Schuldners an einem Hinausschieben der Fälligkeit unter Berücksichtigung aller relevanten Umstände entschieden werden.^{105, 106}

8.1.1 Sachliche Stundungsgründe

Sachliche Stundungsgründe sind von den persönlichen Verhältnissen des Schuldners weitgehend unabhängig und ergeben sich aus der Fälligkeit als solcher und den Umständen, die zur Fälligkeit zu dem bestimmten Zeitpunkt geführt haben.¹⁰⁷ Die sachlichen Stundungsgründe beziehen sich ausschließlich auf objektive Umstände.^{108, 109}

8.1.2 Persönliche Stundungsgründe

Persönliche Stundungsgründe ergeben sich aus den persönlichen Verhältnissen des Schuldners, die ernsthafte Zahlungsschwierigkeiten nach sich ziehen.¹¹⁰ Die Einziehung bei Fälligkeit des Anspruchs kann für den Schuldner eine erhebliche Härte bedeuten, z.B. weil er krank gewesen ist, gerade erhebliche geschäftliche Verluste hat hinnehmen müssen. Bei Schuldnern mit Saisongeschäften (z.B. Hoteliers in Kurorten, Herstellern von Christbaumschmuck, Badeanzugfabrikanten, Schaustellern, Speiseeisverkäufern, Pelzhändlern), jahreszeitlich bedingten Zahlungseingängen (Landmaschinenherstellern, ländliche Produktenhandlungen) oder wetterabhängigen Unternehmen (z.B. Landschaftsgärtner, Landwirte, Regenschirmgeschäfte) kann die Einziehung des Anspruchs bei Fälligkeit ohne Rücksicht auf die Saisoneinflüsse ebenfalls eine erhebliche Härte bedeuten.^{111, 112}

Wie eingangs erwähnt, stunden die **Behörden**, welche diese **Steuern verwalten**. Bei den Realsteuern bedarf es zudem gerade nicht der Zustimmung der ertragsberechtigten Gemeinden. Dies sicherlich vor dem Hintergrund, dass keine Steuereinnahmen verloren gehen, sondern nur zeitlich verzögert vereinnahmt werden. In diesen Fällen sind die Gemeinden auch nicht am Rechtsbehelfsverfahren zu beteiligen (§ 360 II AO, § 60 II FGO).¹¹³ Sofern die Stundungsvoraussetzungen erfüllt sind, besteht ein

¹⁰⁴ Kommentar zu § 5 Rz. 72: „Die **Begründung muss sich auf die Ermessensausübung beziehen**. Es genügt nicht, dass die *FinBeh.* das Vorliegen der Entscheidungsvoraussetzungen durch ausführliche Subsumtion darstellt (BFH v. 2. Juni 1981 – VII R 3/81, BStBl. II 1981, 594; FG Köln v. 9. Juni 1982 – XI (V) 477/78 H, EFG 1983, 101 [102]; FG Berlin-Bdg. v. 14. Dezember 2017 – 9 K 9057/16, juris – Rz. 28).“

¹⁰⁵ BFH v. 21. August 1973 – VIII R 8/68, BStBl. II 1974, 307; BFH v. 23. Februar 1977 – II R 102/75, BStBl. II 1977, 436; BFH v. 30. Mai 1990 – I R 115/86, BFH/NV 1990, 757.

¹⁰⁶ Siehe zu diesem Absatz: Loose „Unbestimmter Rechtsbegriff“ in Tipke/Kruse, Abgabenordnung – Finanzgerichtsordnung, zu § 222 AO.

¹⁰⁷ Janssen, DStZ 1991, 78.

¹⁰⁸ Schindler in Gosch, § 222 Rz. 20; Fritsch in Koenig 3, § 222 Rz. 31; Schwarz in SP, § 222 Rz. 12.

¹⁰⁹ Siehe zu diesem Absatz: Loose „Sachliche Stundungsgründe“ in Tipke/Kruse, Abgabenordnung – Finanzgerichtsordnung, zu § 222 AO.

¹¹⁰ Krabbe in Koch/Scholtz 5, § 222 4/1.

¹¹¹ Pump, DStZ 1991, 267.

¹¹² Siehe zu diesem Absatz: Loose „Persönliche Stundungsgründe“ in Tipke/Kruse, Abgabenordnung – Finanzgerichtsordnung, zu § 222 AO.

¹¹³ Siehe zu diesem Absatz: Loose „Persönliche Stundungsgründe“ in Tipke/Kruse, Abgabenordnung – Finanzgerichtsordnung, zu § 222 AO.

Rechtsanspruch auf Stundung, denn der Ermessensspielraum ist so eingengt, dass nur die Stundung ermessensfehlerfrei ist.¹¹⁴

8.2 Erlass

Gemäß § 3 Abs. 2 Nr. 9 KAG gilt: „Die in Absatz 1 bezeichneten Bestimmungen der Abgabenordnung gelten mit folgenden Maßgaben: (...) Nr. 9 die Befugnis, kommunale Abgaben nach § 227 Abs. 1 ganz oder zum Teil zu erlassen, steht dem Gläubiger der Abgabe zu.“¹¹⁵

„Ebenso entscheidet sie über die abweichende Festsetzung aus Billigkeitsgründen nach § 163 AO, allerdings bedarf sie der Zustimmung der Ortsgemeinde (§ 3 Abs. 2 Nr. 7 KAG). Über den Erlass einer gemeindlichen Abgabeforderung nach § 227 Abs. 1 AO entscheidet hingegen die Ortsgemeinde als Abgabengläubigerin (§ 3 Abs. 2 Nr. 9 KAG)“.¹¹⁶

§ 227 AO: „Die Finanzbehörden können Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis ganz oder zum Teil erlassen, wenn deren Einziehung nach Lage des **einzelnen Falls unbillig** wäre; unter den gleichen Voraussetzungen können bereits entrichtete Beträge erstattet oder angerechnet werden.“

8.2.1 Sachliche Gründe

Sachliche Billigkeitsgründe gehen aus dem anspruchsbegründenden Tatbestand selbst hervor und sind von den außerhalb dieses Tatbestandes liegenden persönlichen Gründen, insbesondere wirtschaftlichen Verhältnissen des Steuerpflichtigen, unabhängig.¹¹⁷ Sachliche Billigkeitsgründe sind nach Auffassung der Rechtsprechung dann gegeben, wenn nach dem erklärten oder mutmaßlichen Willen des Gesetzgebers angenommen werden kann, dass er die im Billigkeitswege zu entscheidende Frage – hätte er sie geregelt – i.S. der beabsichtigten Billigkeitsmaßnahme entschieden hätte,¹¹⁸ oder wenn angenommen werden kann, dass die Einziehung den Wertungen des Gesetzgebers widerspricht.^{119, 120}

Diese Bestimmung der sachlichen Billigkeitsgründe steht auf dem Boden der inzwischen überholten subjektiven Auslegungstheorie und zwingt zu rational nicht nachprüfaren Spekulationen über den vermeintlichen Willen des Gesetzgebers. Solcher Hilfsgriffe bedarf es nicht. Billigkeit ist die Gerechtigkeit des Einzelfalls. Folglich müssen auch die sachlichen Billigkeitsgründe unter Rückgriff auf die Gerechtigkeitsidee bestimmt werden. Gerechtigkeit verlangt primär Gleichheit und damit den Ausschluss von Willkür.^{121, 122}

¹¹⁴ FG Berlin v. 9. Mai 1988 – VIII 145/87, EFG 1989, 3; BVerwG v. 23. August 1990 – 8 C 42.88, NJW 1991, 1073 [1076]; BFH v. 16. Oktober 1991 – I R 145/90, BStBl. II 1992, 321; Rüsen in Klein14, § 222 Rz. 17.

¹¹⁵ Hier ist erneut anzumerken, dass die Regelung in § 3 Abs. 2 KAG mindestens aus dem Jahr 1995 stammt und an die aktuellen Regelungen der AO nicht angepasst wurde. § 227 AO hat in der aktuellen Fassung keine Absätze mehr.

¹¹⁶ Siehe hierzu: Kommunalpraxis; Kommentar zur GemO, § 68 ebenfalls Ziffer 5.2.

¹¹⁷ Elsen, StuW 1959, 511.

¹¹⁸ BFH v. 4. Februar 2010 – II R 25/08, BStBl. II 2010, 663 m.w.N.; BFH v. 28. März 2012 – II R 42/11, BFH/NV 2012, 1486.

¹¹⁹ BFH v. 29. August 1991 – V R 78/86, BStBl. II 1991, 906; BFH v. 9. September 1994 – III R 17/93, BStBl. II 1995, 8 [10]; BFH v. 26. Oktober 1994 – X R 104/92, BStBl. II 1995, 297; BFH v. 23. September 2004 – V R 58/03, BFH/NV 2005, 825; FG München v. 21. Mai 2003 – 10 K 1892/00, EFG 2003, 1512; FG NdS. v. 19. August 2003 – 13 K 323/02, EFG 2004, 164.

¹²⁰ Siehe zu diesem Absatz: Loose „Erlass“ in Tipke/Kruse, Abgabenordnung – Finanzgerichtsordnung, zu § 222 AO, Rn. 40.

¹²¹ Radbruch, Gesamtausgabe, Bd. 2, Rechtsphilosophie II, 258 ff.; Henkel, Einführung in die Rechtsphilosophie 2, § 32 IV 2, V 1; Röhl/Röhl, Allg. Rechtslehre 3, 340.

¹²² Siehe zu diesem Absatz: Loose „Erlass“ in Tipke/Kruse, Abgabenordnung – Finanzgerichtsordnung, zu § 222 AO, Rn. 41.

8.2.2 Persönliche Gründe

Billigkeitsmaßnahmen aus **persönlichen Gründen** setzen zweierlei voraus: **Erlassbedürftigkeit und Erlasswürdigkeit**. Nur wenn beide Voraussetzungen erfüllt sind, ist die Einziehung des Anspruchs aus dem Steuerschuldverhältnis unbillig.¹²³

Die Bestimmung der persönlichen Billigkeitsgründe ist ungleich einfacher als die Bestimmung der sachlichen Billigkeitsgründe. Die Gerechtigkeit verlangt eine leistungsgerechte Besteuerung.¹²⁴ Für die Bestimmung der persönlichen Billigkeitsgründe ist unerheblich, ob sich das Erfordernis der leistungsgerechten Besteuerung unmittelbar aus der Gerechtigkeitsidee ergibt oder aus dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit folgt, der seinerseits Ausfluss der Gerechtigkeitsidee ist.¹²⁵

9. Übertragung der Entscheidung über Abgabeforderungen (Grund- und Gewerbesteuer) auf den Haupt- und Finanzausschuss

Hierbei ist in zwei unterschiedlich zu verstehende Übertragungen von **Entscheidungen** zu unterscheiden. Sofern in der Satzung der Verwaltung eine Entscheidungsübertragung für **kommunale Forderungen** auf den Rat erfolgt, ist hier grds. die Entscheidung über Forderungen **außerhalb des steuerlichen Bereichs** und über Forderungen **innerhalb des steuerlichen Bereichs** zu unterscheiden. Unter die Forderungen **außerhalb des steuerlichen Bereichs** fallen alle Forderungen nach dem Kommunalabgabengesetz Rheinland-Pfalz, auf die die Abgabenordnung nicht unmittelbar anzuwenden sind. Unter die Forderungen **innerhalb des steuerlichen Bereichs** fallen alle Forderungen nach der Abgabenordnung, auf die die Abgabenordnung unmittelbar anzuwenden sind. Dies sind im Wesentlichen die Realsteuern, die Grundsteuern A und B sowie die Gewerbesteuer.

9.1 Steuerrechtliche Beurteilung und Entscheidungen

Zunächst ist eine **Entscheidung** über die **grundsätzliche** – hier gemeint ist die **(steuer-)rechtliche Entscheidung** – über eine **Stundung** bzw. einen **Erlass** zutreffen. Die Übertragung dieser rechtlichen Prüfung der Gründe und die Entscheidung (*Voraussetzungsprüfung und Ermessensausübung nach den Vorgaben der Abgabenordnung*) über Abgabeforderungen auf den Haupt- und Finanzausschuss der Verbandsgemeinde, den Gemeinderat usw. wird aus hiesiger Sicht aufgrund des Steuergeheimnisses des § 30 AO als **nicht zulässig angesehen**.

Dies vor allem vor dem Hintergrund, dass bei der Prüfung der persönlichen und sachlichen Voraussetzung die „persönlichen Daten“ des Steuerpflichtigen an den Rat gegeben werden müssten. Ebenfalls kann es aus hiesiger Sicht nicht Aufgabe des Rates sein, diese rechtlich eng eingegrenzten Voraussetzungen juristisch prüfen zu müssen.

9.2 Entscheidung durch den (Verbands-)Gemeinderat bzw. Stadtrat

Sodann ist die evtl. **Entscheidung des Rates** über die **Stundung** bzw. den **Erlass** von **kommunalen Forderungen** zu würdigen. Wobei hier nach der Prüfung der Verwaltung der Voraussetzungen das Ermessen ohnehin erheblich reduziert sein dürfte. Denn bei Vorliegen der Stundungsvoraussetzungen

¹²³ Siehe zu diesem Absatz: Loose „Erlass“ in Tipke/Kruse, Abgabenordnung – Finanzgerichtsordnung, zu § 222 AO, Rn. 86.

¹²⁴ Radbruch, Gesamtausgabe, Bd. 2, Rechtsphilosophie II, 258; Henkel, Einführung in die Rechtsphilosophie 2, § 32 VII; Seer in Tipke/Lang, Steuerrecht 22, § 21 Rz. 339.

¹²⁵ Siehe zu diesem Absatz: Loose „Erlass“ in Tipke/Kruse, Abgabenordnung – Finanzgerichtsordnung, zu § 222 AO, Rn. 87.

besteht ein Rechtsanspruch auf Stundung, denn der Ermessensspielraum ist so eingeeengt, dass nur die Stundung ermessensfehlerfrei ist.¹²⁶

Sofern nach Satzungsrecht eine Übertragung von **kommunalen Forderungen** auf den Rat erfolgen soll, ist aus hiesiger Sicht die Übertragung der Forderungen **außerhalb des Steuerrechts** gemeint.

*Sollte aus Sicht der Verwaltung dennoch der Rat an **steuerlichen Forderungen** beteiligt werden, ist unbedingt zu beachten, dass die persönlichen Angaben (Name, Unternehmen, Anschrift usw.) keinesfalls bekannt gegeben werden dürfen. Außerdem ist dieser Vorgang eher eine Unterrichtung des Rates über gewährte Stundungen in der Summe, keinesfalls eine Unterrichtung über den Einzelfall.*

*Daher muss in solchen Fällen die **Vorlage unbedingt** soweit **anonymisiert** sein, dass der bzw. die Abgabenschuldner nicht identifiziert werden kann bzw. können. Wurden solche personenbezogenen Daten so weit anonymisiert, dass die betroffene Person nicht oder nicht mehr identifiziert werden kann, unterliegen sie nicht mehr dem Steuergeheimnis.¹²⁷ Einer Pseudonymisierung unterzogene personenbezogene Daten unterliegen solange dem Steuergeheimnis, wie sie durch Heranziehung zusätzlicher Informationen einer identifizierten oder identifizierbaren Person zugeordnet werden könnten.¹²⁸*

Aus hiesiger Sicht kann und darf der Rat (Verbandsgemeinderat oder Ortsgemeinderat) nach den Vorgaben der Abgabenordnung in Verbindung mit dem Kommunalabgabengesetz die (steuer-) rechtlichen Voraussetzungen einer Stundung bzw. eines Erlasses nicht prüfen. Diese Voraussetzungen sind – wie oben dargestellt – rechtlich vorgegeben.

9.3 Entscheidungsrecht des Rates wird durch das Ausgeführte nicht eingeschränkt

Gemäß den jeweiligen Vorgaben in den Hauptsatzungen/Haushaltssatzungen der Verwaltungen wird ein Entscheidungsrecht des Rates meist ab einer bestimmten Betragshöhe über **kommunale Forderungen** festgelegt. Dieses Recht soll für **außersteuerliche Forderungen** ausdrücklich nicht beschränkt werden. Sofern die Satzungen die rechtlich zulässige Beteiligung des Rates vorsehen, ist dieser Regelung – **soweit es sich um außersteuerliche Forderungen handelt** – selbstverständlich nachzukommen.

Allerdings ist es aus hiesiger Sicht zur **uneingeschränkten Wahrung des Steuergeheimnisses** nach § 30 AO für **steuerliche Forderungen** nicht zulässig, dass der **Gemeinde-, Stadt- oder Verbandsgemeinderat** die persönlichen Daten des jeweiligen Antragsstellers erfährt. Maßgebend ist für die **Unterrichtung** des Rates allein die Tatsache, dass ein Antrag auf Stundung oder Erlass gestellt ist, die Voraussetzungen der persönlichen und sachlichen Voraussetzungen aufgrund der Prüfung der (Verbandsgemeinde-/Stadt) Verwaltung vorliegen. Für die **Unterrichtung** über einen derartigen Antrag ist es absolut nicht erforderlich, um welchen Bürger oder Unternehmer es sich handelt.

Für Stundungen von Steuern, die kreisangehörigen Gemeinden zustehen, sind die Verbandsgemeindeverwaltungen zuständig, die die Steuer auch verwalten. Dies ergibt sich auch aus dem Sinn und Zweck der Stundung. Bei der Stundung geht der kommunalen Gebietskörperschaft kein

¹²⁶ FG Berlin v. 9. Mai 1988 – VIII 145/87, EFG 1989, 3; BVerwG v. 23. August 1990 – 8 C 42.88, NJW 1991, 1073 [1076]; BFH v. 16. Oktober 1991 – I R 145/90, BStBl. II 1992, 321; Rüsen in Klein14, § 222 Rz. 17.

¹²⁷ Ausnahme: Betriebs- und Geschäftsgeheimnisse; siehe Nr. 1.5 des AEAO zu § 30.

¹²⁸ Siehe: AEAO § 30, Rn. 1.1.

Euro verloren, der Eingang der Zahlung wird lediglich verschoben. Außerdem ist bei Stundungen meist eine gewisse Eile¹²⁹ geboten, um die Liquidität des Steuerpflichtigen zu sichern.

Im Gegensatz zum Erlass, hier ist die Beteiligung der Ortsgemeinde – hier ausschließlich des Ortsbürgermeisters als sog. gleichgestellte Person nach § 11 Abs. 4 StGB – richtig und wichtig, denn mit der Erlassentscheidung wird auf den Eingang der Mittel verzichtet, es folgt ein Zahlungsausfall.

Zum Zwecke **der Unterrichtung des Rates** über einen Erlass kommt es nicht darauf an zu wissen, wer diese steuerliche Billigkeitsmaßnahme begehrt, sondern dass die Entscheidung aufgrund der rechtlichen Zulässigkeit erfolgt. Durch die anonymisierte Darstellung des Sachverhaltes wird auch eine gewisse Objektivität gewahrt und mögliche persönliche Interessen von vornherein ausgeschlossen.

9.4 Evtl. anderslautende Festlegungen in den kommunalen Satzungen

Auf § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO kann eine Offenbarung nur gestützt werden, wenn die **Befugnis zum Offenbaren in einem Bundesgesetz** ausdrücklich enthalten ist. Eine Regelung in einem **Landesgesetz oder einer Kommunalatzung oder eine Bestimmung über die allgemeine Pflicht zur Amtshilfe genügt nicht**. Die Befugnis kann in der AO selbst (z.B. § 31 AO), in anderen Steuergesetzen des Bundes oder in außersteuerlichen Vorschriften des Bundes enthalten sein.¹³⁰

§ 30 Abs. 4 Nr. 2a AO gestattet eine Offenbarung geschützter Daten, soweit diese Offenbarung durch **Recht der EU** (Verordnungen, Durchführungsbestimmungen und sonstiges, unmittelbar geltendes Recht) **zugelassen** oder sogar **vorgeschrieben** ist. Dabei ist es nicht erforderlich, dass die Durchbrechung des Steuergeheimnisses ausdrücklich bezeichnet wird.¹³¹

Die festgelegten Wertgrenzen gemäß der Dienstanweisung der Verbandsgemeinde /Hauptsatzung der Verbandsgemeinde und die Festlegungen der Ortsgemeinden (bis 5.000 Euro Verbandsgemeinde-Kasse / bis 10.000 Euro Bürgermeister der Verbandsgemeinde) **sind auch aus hiesiger Sicht – ggfs. unter Beachtung des Steuergeheimnisses nach § 30 AO – anzuwenden**. Sowohl die Mitarbeiter der Verbandsgemeinde-Kasse als auch der beamtete Bürgermeister der Verbandsgemeinde sind Amtsträger nach § 7 AO. Ebenfalls zu beachten ist, ob es sich um eine Übertragung und in deren Folge um eine Entscheidung eines ehrenamtlichen¹³² bzw. hauptamtlichen¹³³ Bürgermeisters oder des (Verbands-)Gemeinderates handelt.

Auf den (Verbands-)Gemeinderat bzw. Stadtrat kann die grds. **steuerrechtliche Entscheidung** über die Stundung oder den Erlass nicht übertragen werden, sondern lediglich die Entscheidung im Sinne von „ja“ oder „nein“ vom Rat eingeholt werden bzw. im Rahmen der Stundungen erfolgt hier eher (aufgrund der im Raum stehenden zügigen Entscheidung und der Ermessensreduzierung bei Vorliegen aller Voraussetzungen) eine zustimmende Kenntnisnahme.

Die Vorlage für den Rat muss – wie mehrfach dargestellt – soweit anonymisiert sein, dass der Steuerpflichtigen nicht identifiziert werden kann!

¹²⁹ Fälligkeit meist vier Wochen nach Bekanntgabe des Steuerbescheides.

¹³⁰ AEAO zu § 30, Rn. 7.

¹³¹ AEAO zu § 30, Rn. 8.

¹³² § 11 Abs. 1 Nr. 4 StGB, hier gegebenenfalls mit ergänzenden Erläuterungen zur Wahrung des Steuergeheimnisses gegenüber Dritten.

¹³³ § 7 Nr. 1 AO.

9.5 Generelle Unterrichtung der Bürgermeister über die ortsansässigen Steuerzahler

Auch werden mehrfach Fragen nach einer **grundsätzlichen Unterrichtung** des Rates bzw. des Ortsbürgermeisters über die Gewerbesteuerzahler gestellt. Gefragt wird in diesem Zusammenhang nach einer Aufstellung aller Unternehmen mit Namen, Anschrift und zu zahlender Gewerbesteuer je Kalenderjahr.

Aus den zuvor beschriebenen Gründen zur Wahrung des Steuergeheimnisses nach § 30 AO gibt es **kein generelles Recht** des Ortsbürgermeisters und schon gar nicht des Gemeinderates bzw. Stadtrates alle Gewerbesteuerzahler in Form einer Auslistung mit Namen, Anschrift, Gewerbeart und Gewerbesteuerbeträgen übermittelt zu bekommen.

Gründe hierfür sind auch keinesfalls die Aufstellung des gemeindlichen Haushaltes oder die beabsichtigte Entwicklung eines neuen Gewerbegebietes.

Der gemeindliche Haushalt wird auf der Grundlage der sog. regionalisierten Steuerschätzung aufgestellt, in der die geschätzten Steuereinnahmen u.a. aus der Gewerbesteuer in einer Summe berücksichtigt werden. Eine Einzelbetrachtung jedes Gewerbesteuerzahlers ist hierzu aus hiesiger Sicht nicht erforderlich. Die Steuerschätzung findet zweimal jährlich durch den „Arbeitskreis Steuerschätzungen“ statt, wobei an einem Termin eine sog. Vollschätzung und am zweiten Termin eine Überprüfung der ermittelten Werte für einen kürzeren Zeitraum vorgenommen wird. Der Arbeitskreis Steuerschätzungen ist ein Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (BMF). Er besteht seit dem Jahr 1955. Ihm gehören neben dem federführenden BMF das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie (BMWi), fünf Wirtschaftsforschungsinstitute, das Statistische Bundesamt, die Deutsche Bundesbank, der Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, die Länderfinanzministerien und die Bundesvereinigung kommunaler Spitzenverbände an. Die Zusammensetzung sichert die Unabhängigkeit des Gremiums. Die entsandten Vertreter der Institutionen gehören der Arbeitsebene an. Der Vorsitz obliegt dem zuständigen Referatsleiter im BMF.¹³⁴

Es gilt ohne Einschränkung die Regelung des § 30 Abs. 4 AO:

§ 30 Abs. 4 AO

Die **Offenbarung** oder Verwertung geschützter Daten **ist zulässig**, u. a. soweit:

1. **Durchführung eines Verfahrens** ...
2. Bundesgesetz ausdrücklich zugelassen ...
3. die betroffene Person zustimmt ...
4. Durchführung eines Strafverfahrens ...
5. zwingendes öffentliches Interesse ...

¹³⁴ Quelle:

https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Steuerschaetzungen_und_Steuereinnahmen/Steuerschaetzung/arbeitskreis-steuerschaetzungen.html

10. Fazit

Mit diesem Beitrag soll keinesfalls die Entscheidungshoheit eines kommunalen Gremiums eingeschränkt oder die ihm zustehenden Rechte abgesprochen werden. Sofern eine kommunale Satzung die Beteiligung eines Gremiums (Hauptausschuss/Rat usw.) vorsieht, ist dieser Regelung für **außersteuerliche Forderungen** uneingeschränkt nachzukommen.

Das Steuergeheimnis ist das höchste Gut des Steuerpflichtigen und nur bei 100-prozentiger Einhaltung dieses Geheimnisses ist gewährleistet, dass der Steuerpflichtige auch alle seine persönlichen Verhältnisse gegenüber der Finanzverwaltung und der für die Festsetzung der Abgabe zuständigen kommunalen Behörde vollumfänglich offenbart. Die Offenbarung von Steuerdaten bzw. von Erkenntnissen im Steuerverfahren ist nach § 30 Abs. 4 AO zu Recht an hohe Hürden geknüpft. Für Einzelfälle besteht die Möglichkeit, sowohl den hauptamtlichen als auch den ehrenamtlichen Bürgermeister auf der Grundlage der Amtsträgerschaft nach § 7 Nr. 1 AO in die Entscheidung einer der o.g. Maßnahmen (sogenannt in einem Verwaltungsverfahren) umfassend einzubinden.

Es gilt: „**Ohne Berechtigung** ist eine Offenbarung nach § 30 AO **nicht** zulässig.“¹³⁵

BMF-Schreiben vom 13. Januar 2023

„2.3 Eine Offenbarung ist insbesondere geboten, wenn ein **Beamter** oder Richter - innerhalb oder außerhalb des Dienstes - seine **Verfassungstreuepflicht nachhaltig verletzt**. Dies kann z. B. vorliegen, wenn er das Bestehen der Bundesrepublik Deutschland nachhaltig leugnet (...).

2.4 Bei einem **Beamten der Finanzverwaltung** oder einem Richter stellt eine **Steuerstraftat in eigener Sache** ein Dienstvergehen dar, das eine Weitergabe der Daten an die für die Durchführung eines Disziplinarverfahrens oder sonstiger dienstrechtlicher Maßnahmen zuständige Stelle nach § 30 Abs. 4 Nr. 1a und § 29c Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 Satz 1 AO oder nach § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO rechtfertigen kann.

2.5 Ein Dienstvergehen stellt auch die **unerlaubte Hilfeleistung in Steuersachen durch Beamte der Finanzverwaltung** dar.

2.6 Bei den unter **Nr. 2.1 bis 2.5 genannten Sachverhalten** ist zu prüfen, ob ein **schweres Dienstvergehen** vorliegt. Die Regelungen in Nr. 1.5 und 1.6 gelten entsprechend. Ist dies zur Überzeugung der mitteilenden Stelle nicht der Fall, ist eine Offenbarung der in einem Verfahren nach § 30 Abs. 2 Nr. 1 AO bekannt gewordenen Daten nicht zulässig.“

Für Rückfragen stehe ich Ihnen gerne zur Verfügung.

Horst Meffert
Steuerberater
Hindenburgplatz 3
55118 Mainz
Tel.: 0157 / 53 70 86 93

Mail: info@steuerberater-meffert.de
Web: www.steuerberater-meffert.de

Die Ausarbeitung ist mit großer Sorgfalt auf der Grundlage, der im Zeitpunkt der Erstellung geltenden Rechtslage erstellt worden. Die Ausführungen sind weder allumfassend noch auf die speziellen Bedürfnisse des Einzelfalls zugeschnitten. Sie beinhalten und begründen keine steuerrechtliche Beratung und keine andere Form einer rechtsverbindlichen Auskunft. Eine Gewährleistung oder Garantie für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Inhalte wird nicht übernommen.

¹³⁵ Das BMF hat sein Schreiben zum Steuergeheimnis bzw. zu Mitteilungen der Finanzbehörden zur Durchführung dienstrechtlicher Maßnahmen bei Beamten und Richtern vom 12. Januar 2018 (Az. IV A 3 - S 0130/08/10006) geändert, siehe BMF-Schreiben vom 13. Januar 2023 (Az.: IV A 3 - S 0130/23/10001:001).