



---

## Sachstand

---

### **Gesetzgebungs- und Verwaltungskompetenzen des Bundes für die Steuerfahndung und die Strafverfolgung auf dem Gebiet des Steuerstrafrechts**

## **Gesetzgebungs- und Verwaltungskompetenzen des Bundes für die Steuerfahndung und die Strafverfolgung auf dem Gebiet des Steuerstrafrechts**

Aktenzeichen: WD 3 - 3000 - 105/24; WD 4 - 3000 - 077/24; WD 7 - 3000 - 069/24  
Abschluss der Arbeit: 18.10.2024  
Fachbereich: WD 3: Verfassung und Verwaltung  
WD 4: Haushalt und Finanzen  
WD 7: Zivil-, Straf- und Verfahrensrecht, Medienrecht, Bau und Stadtentwicklung

---

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

---

## Inhaltsverzeichnis

<b>1.</b>	<b>Untersuchungsgegenstand</b>	<b>4</b>
<b>2.</b>	<b>Rechtsgrundlagen und Aufgaben der Steuerfahndung (WD 4)</b>	<b>4</b>
2.1.	Erforschung von Steuerstraftaten	5
2.2.	Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen bei Steuerstraftaten	5
2.3.	Vorfeldermittlungen	5
2.4.	Kompetenzen des Bundes im Bereich der Steuerfahndung	5
<b>3.</b>	<b>Zuständigkeit des Generalbundesanwalts (WD 7)</b>	<b>6</b>
<b>4.</b>	<b>Zuständigkeit des Bundeskriminalamts (WD 7)</b>	<b>8</b>
<b>5.</b>	<b>Verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Übertragung steuerverwaltender Aufgaben auf den Bund (WD 4)</b>	<b>10</b>
5.1.	Das Trennsystem der Steuerverwaltung nach Art. 108 GG	10
5.2.	Verlagerung von Verwaltungskompetenzen auf den Bund nach Art. 108 Abs. 4 GG	10
5.3.	Ausbau der steuerverwaltenden Bundeskompetenzen im Bereich der Steuerfahndung	12
<b>6.</b>	<b>Verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Übertragung von Aufgaben in Steuerstrafverfahren (WD 3)</b>	<b>13</b>
6.1.	Bundessteuerfahndung als Zentralstelle (Art. 87 Abs. 1 Satz 2 GG)	13
6.2.	Bundessteuerfahndung als selbständige Bundesoberbehörde (Art. 87 Abs. 3 Satz 1 GG)	14
6.3.	Aufgabenübertragung auf das Bundeskriminalamt	16
6.4.	Aufgabenübertragung auf den Generalbundesanwalt	17
<b>7.</b>	<b>Verwaltungs- und Ertragskompetenz für die Kapitalertragsteuer (WD 4)</b>	<b>17</b>

## 1. Untersuchungsgegenstand

Gefragt wird nach einer möglichen Übertragung von Kompetenzen im Bereich der Steuerfahndung und im Bereich der Verfolgung von Steuerstraftaten auf den Bund (auf das Bundeskriminalamt und auf den Generalbundesanwalt) sowie nach der Verwaltungs- und Ertragskompetenz für die Kapitalertragsteuer. Dazu werden einleitend die Rechtsgrundlagen und Aufgaben der Steuerfahndung dargelegt (dazu 2.). Sodann werden die bestehenden Zuständigkeiten des Generalbundesanwalts (dazu 3.) und des Bundeskriminalamts (dazu 4.) erläutert. Vor diesem Hintergrund wird zunächst die verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Übertragung steuerverwaltender Tätigkeit der Steuerfahndung auf den Bund (dazu 5.) und anschließend die verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Übertragung von Aufgaben in Steuerstrafverfahren (dazu 6.) untersucht. Abschließend wird die Verwaltungs- und Ertragskompetenz für die Kapitalertragsteuer dargestellt (7.).

## 2. Rechtsgrundlagen und Aufgaben der Steuerfahndung (WD 4)

Der Steuerfahndung kommt eine **Doppelfunktion** zu. Sie ist einerseits im Besteuerungsverfahren und andererseits auch im Steuerstrafverfahren tätig. Mit dieser Doppelfunktion sind der Steuerfahndung sowohl steuerlich-verwaltende als auch strafrechtliche Aufgaben zugewiesen (siehe § 208 und § 404 Abgabenordnung (AO)). Im Rahmen ihrer **steuerverfahrensrechtlichen Funktion** obliegt der Steuerfahndung insbesondere die Ermittlung von Besteuerungsgrundlagen zum Zweck der Festsetzung und Erhebung von Steuern. Demgegenüber wird die Steuerfahndung bei Erfüllung ihrer **strafverfahrensrechtlichen Funktion** nicht als Finanzbehörde, sondern in der Funktion einer Justizbehörde tätig und ermittelt zu Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten.<sup>1</sup>

Die Doppelstellung bedingt die strikte gesetzliche **Trennung der Befugnisse**, welche der Steuerfahndung in den jeweiligen Verfahren zukommen.<sup>2</sup> Damit ist die Zuordnung von Ermittlungshandlungen zum jeweiligen Tätigkeitsbereich der Steuerfahndung aufgrund der Anwendbarkeit unterschiedlicher Verfahren aber auch von entscheidender Bedeutung.<sup>3</sup> Während steuerpflichtige Personen im Besteuerungsverfahren Mitwirkungspflichten unterliegen (vgl. § 90 Abs. 1, § 93 Abs. 1 AO), sind sie im Strafverfahren davon frei (§ 136 StPO).<sup>4</sup> Die in der Theorie klare Abgrenzung und damit Zuordnung zur jeweiligen Funktion der Steuerfahndung kann in der Praxis schwierig sein.<sup>5</sup>

---

1 Zu beiden Funktionen *Rüsken*, in: Klein, Abgabenordnung, 17. Aufl. 2023, § 208 Rn. 3 f.

2 *Seer*, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 182. EL August 2024, AO § 208 Rn. 51 (Gebot strikter Verfahrenstrennung).

3 *Pflaum*, in: Wabnitz/Janovsky/Schmitt, Handbuch Wirtschafts- und Steuerstrafrecht, 21. Kapitel Steuerstrafrecht Rn. 216; ebenso *Rüsken*, in: Klein, Abgabenordnung, 17. Aufl. 2023, § 208 Rn. 7.

4 *Rüsken*, in: Klein, Abgabenordnung, 17. Aufl. 2023, § 208 Rn. 7.

5 *Rüsken*, in: Klein, Abgabenordnung, 17. Aufl. 2023, § 208 Rn. 7, 24.

Die Aufgaben der Steuerfahndung ergeben sich aus einer Zusammenschau von § 208 AO und § 404 AO. Während die in § 404 AO genannten Aufgaben der strafverfahrensrechtlichen Funktion zuzuordnen sind, sind die Aufgaben aus § 208 AO wie folgt aufzuteilen.

### 2.1. Erforschung von Steuerstraftaten

Aufgabe der Steuerfahndung ist die **Erforschung von Steuerstraftaten** und Steuerordnungswidrigkeiten (§ 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO). Für diese Tätigkeit als „Steuerpolizei“<sup>6</sup> übernehmen die Steuerbehörden die Strafverfolgung und agieren wie polizeiliche Ermittlungsbehörden. Dabei haben sie die Rechte und Pflichten der Behörden des Polizeidienstes nach der Strafprozessordnung; ihre Beamten sind Ermittlungspersonen der Staatsanwaltschaft (vgl. § 404 AO).

### 2.2. Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen bei Steuerstraftaten

Mit dieser Aufgabe verbunden ist zweitens die **Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen** in den Fällen von Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten (§ 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO). Ob dieser Aufgabentatbestand gegenüber der Nr. 1 eine eigenständige Bedeutung hat, ist umstritten. Überwiegend wird jedoch davon ausgegangen, dass er in bestimmten Konstellationen auch unabhängig von der Durchführung eines Steuerstrafverfahrens eine eigenständige steuerverfahrensrechtliche Bedeutung zur Erforschung von Besteuerungsgrundlagen für steuerliche Zwecke hat.<sup>7</sup>

### 2.3. Vorfeldermittlungen

Drittens kommt der Steuerfahndung die **Aufdeckung und Ermittlung unbekannter Steuerfälle** zu (§ 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 AO). Diese sog. Vorfeldermittlungen zählen zur verwaltenden Tätigkeit und sind somit Teil des Besteuerungsverfahrens.<sup>8</sup> Diese Aufgabenzuweisung beinhaltet Nachforschungen zu unbekanntem Steuerpflichtigen wie auch zu unbekanntem steuerlichen Sachverhalten.<sup>9</sup>

### 2.4. Kompetenzen des Bundes im Bereich der Steuerfahndung

Dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) sind zahlreiche steuerverwaltende Kompetenzen übertragen worden (siehe den Katalog in § 5 Abs. 1 Satz 1 Finanzverwaltungsgesetz (FVG)). Im Hinblick auf den Bereich des Steuerstrafrechts sind die Kompetenzen aus § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 und Nr. 28b FVG zu beachten. Dabei handelt es sich um unterstützende und koordinierende Tätigkeiten für die Finanzbehörden der Länder bei der Verhütung und Verfolgung von Steuerstraftaten mit länderübergreifender, internationaler oder erheblicher Bedeutung (Nr. 28) sowie – als Reaktion auf den Cum-Ex-Steuerbetrug – explizit bei Steuergestaltungen im Zusammenhang mit der

---

6 *Jakob*, Abgabenordnung, 5. Aufl. 2010, Rn. 475.

7 *Seer*, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 182. EL August 2024, AO § 208 Rn. 23 f.; *Rüsken*, in: Klein, Abgabenordnung, 17. Aufl. 2023, § 208 Rn. 30, 32.

8 *Seer*, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 182. EL August 2024, AO § 208a Rn. 3.

9 *Merkt*, in: BeckOK OWiG, 43. Ed. 1.7.2024, AO § 208 Rn. 4.

Kapitalertragsteuer (Nr. 28b<sup>10</sup>). Beide Vorschriften sehen als Aufgabe das Sammeln und Auswerten von Informationen und die Unterrichtung der Länderbehörden vor (Zentralstellenfunktion). Diese Tätigkeiten gehören zum Besteuerungsverfahren und nicht zum Strafverfahren.<sup>11</sup>

Die Kompetenzen des Bundes im Bereich der Steuerfahndung sind eingeschränkt und hängen davon ab, ob dem BZSt auch eigene steuerverwaltende Kompetenzen mit Außenwirkung übertragen wurden. So verfügt das BZSt über eigene **Verwaltungskompetenzen** für Teilbereiche der Gemeinschaftssteuern (Einkommen-, Körperschaft- und Umsatzsteuer) sowie für die Versicherungsteuer und die Feuerschutzsteuer.<sup>12</sup> Soweit dem BZSt solche Aufgaben der Steuerverwaltung übertragen wurden, hat es im Hinblick auf die **Steuerfahndung** (nur) die Teilkompetenz der sog. **Vorfelder-mittlungen** (dazu 2.3.), siehe § 208a Abs. 1 AO und § 5 Abs. 1a Satz 1 FVG.<sup>13</sup> In Fällen, in denen die Aufgabe des BZSt lediglich in einem bloßen Zusammenwirken des Bundes mit den Ländern oder der reinen Koordinierung zwischen den Ländern liegt, besteht diese Teil-Kompetenz nicht (siehe § 5 Abs. 1a Satz 2 FVG).<sup>14</sup> Dazu gehören auch die Fälle des § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28 und Nr. 28b FVG (siehe oben).

### 3. Zuständigkeit des Generalbundesanwalts (WD 7)

Nach § 142a Abs. 1 Gerichtsverfassungsgesetz (GVG)<sup>15</sup> übt der Generalbundesanwalt (GBA) das Amt der Staatsanwaltschaft (StA) bei den Oberlandesgerichten (OLG) aus, soweit diese nach § 120 Abs. 1 und Abs. 2 GVG erstinstanzlich zuständig sind und damit im Wege der Organleihe Bundesgerichtsbarkeit ausüben (Art. 96 Abs. 5 Grundgesetz (GG)<sup>16</sup>, § 120 Abs. 6 GVG). Für die Übernahme der Ermittlungen genügt es, dass gemäß § 142a Abs. 1 S. 2 GVG zureichende tatsächliche Anhaltspunkte für die Voraussetzungen vorliegen, welche seine Zuständigkeit begründen.

Der GBA ist unmittelbar für die Verfolgung der in § 120 Abs. 1 GVG aufgezählten **Staatschutzdelikte** zuständig. Hierzu zählen unter anderem die **Mitgliedschaft in einer inländischen oder**

---

10 Eingefügt durch Art. 8 Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz vom 2.6.2021, BGBl. I S. 1259; siehe dazu auch BT-Drs. 19/27632, S. 27, 88 (Klarstellung, dass das BZSt auch zur Ermittlung von missbräuchlichen Steuergestaltungen im Zusammenhang mit Kapitalertragsteuern tätig werden kann).

11 Siehe BT-Drs. 16/814, S. 18.

12 *Koenig*, in: *Koenig*, Abgabenordnung, 5. Aufl. 2024, § 208a Rn. 2; *Seer*, in: *Tipke/Kruse*, AO/FGO, 182. EL August 2024, AO § 208a Rn. 1 f.

13 *Koenig*, in: *Koenig*, Abgabenordnung, 5. Aufl. 2024, § 208a Rn. 5; *Seer*, in: *Tipke/Kruse*, AO/FGO, 182. EL August 2024, AO § 208a Rn. 1 f.: Aus dem Bereich der Verwaltung der Gemeinschaftssteuern gilt dies zum Beispiel für Vorsteuervergütungen, die Umsatzsteuer beim grenzüberschreitenden Waren- und Dienstleistungsverkehr sowie bei bestimmten Steuerabzügen, darunter auch Fälle der Erhebung der Kapitalertragsteuer.

14 *Seer*, in: *Tipke/Kruse*, AO/FGO, 182. EL August 2024, AO § 208a Rn. 2.

15 Gerichtsverfassungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. Mai 1975, das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 7. Oktober 2024 geändert worden ist, abrufbar unter: [§ 142a GVG - Einzelnorm \(gesetze-im-internet.de\)](#).

16 Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 100-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 19. Dezember 2022 geändert worden ist, abrufbar unter: [GG - Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland \(gesetze-im-internet.de\)](#).

**ausländischen terroristischen Vereinigung (Nr. 6) und Landesverrat (Nr. 3).** Zudem ist ihm die Verfolgung von **Straftaten nach dem Völkerstrafgesetzbuch (Nr. 8)** übertragen.

Nach § 120 Abs. 2 GVG kann der GBA, wenn die Tat von einer sogenannten „besonderen Bedeutung“ ist, auch die Verfolgung von weiteren staatsschutzrelevanten Straftaten übernehmen. Hierzu gehört beispielsweise die **Vorbereitung einer schweren staatsgefährdenden Gewalttat** oder die **Bildung einer kriminellen Vereinigung**. Bei anderen Straftaten wie Mord, Totschlag, Geiselnahme oder schwere Brandstiftung muss neben der sogenannten „besonderen Bedeutung“ auch eine **Gefährdung der inneren oder äußeren Sicherheit der Bundesrepublik oder ihrer Verfassungsgrundsätze** (§ 120 Abs. 2 Nr. 3 lit. a) bis b) GVG) vorliegen.

Die Staatsanwaltschaften der Länder haben nach § 142a Abs. 1 S. 3 GVG dem GBA unverzüglich alle Vorgänge zu übersenden, bei denen Anlass für die Prüfung einer Verfahrensübernahme besteht. Dies gilt unabhängig davon, ob tatsächlich bereits ein Anfangsverdacht für eine in der Verfolgungszuständigkeit des GBA liegende Straftat besteht.<sup>17</sup> Dem GBA steht gegenüber den Staatsanwaltschaften der Länder ein Kompetenzbestimmungsrecht in Staatsschutzstrafsachen zu.<sup>18</sup> Er besitzt ihnen gegenüber jedoch kein Weisungsrecht (§ 147 Nr. 2 und Nr. 3 GVG). Er ist aber befugt, Erhebungen darüber anzustellen, ob ein Anfangsverdacht für in seine Zuständigkeit fallende Straftaten besteht.<sup>19</sup> Von der Zuständigkeit des GBA wird das gesamte Ermittlungsverfahren, dessen Einstellung, die Erhebung der Anklage, die Sitzungsvertretung, die Einlegung von Rechtsmitteln und auch die Strafvollstreckung umfasst.<sup>20</sup>

Unter den Voraussetzungen des § 142a Abs. 2 und Abs. 3 GVG gibt der GBA ein Verfahren an die StA beim OLG, in dessen Bezirk die Landesregierung ihren Sitz hat, ab. Nach § 142a Abs. 2 Nr. 1 GVG ist der GBA zur Abgabe an die StA des Landes verpflichtet, wenn es sich beim Verfahren um eine dort genannte Katalogtat handelt oder die Sache gemäß § 142a Abs. 2 Nr. 2 GVG nur von minderer Bedeutung ist. Ob einer Sache nur eine mindere Bedeutung zukommt, ist aus der Sicht des GBA zu beurteilen. Dies kann auch der Fall sein, wenn eine Staatsschutzstrafat von minderer Bedeutung mit einem Verbrechen der allgemeinen Kriminalität zusammentrifft.<sup>21</sup>

Nach § 142a Abs. 3 GVG unterbleibt eine Abgabe an die Landesstaatsanwaltschaft, wenn die Tat die Interessen des Bundes in besonderem Maße berührt (Nr. 1) oder wenn es im Interesse der Rechtseinheit geboten ist, dass der Generalbundesanwalt die Tat verfolgt (Nr. 2). Inwiefern diese Voraussetzungen vorliegen, obliegt der Einschätzung des GBA; eine gerichtliche Nachprüfung findet nicht statt.<sup>22</sup>

---

17 BeckOK GVG/Huber, 24. Ed. 15.8.2024, GVG § 142a Rn. 1.

18 BeckOK GVG/Huber, 24. Ed. 15.8.2024, GVG § 142a Rn. 1.

19 BeckOK GVG/Huber, 24. Ed. 15.8.2024, GVG § 142a Rn. 1.

20 BeckOK GVG/Huber, 24. Ed. 15.8.2024, GVG § 142a Rn. 1.

21 BeckOK GVG/Huber, 24. Ed. 15.8.2024, GVG § 142a Rn. 2, 3.

22 BeckOK GVG/Huber, 24. Ed. 15.8.2024, GVG § 142a Rn. 5.

#### 4. Zuständigkeit des Bundeskriminalamts (WD 7)

Nach § 2 Abs. 1 Bundeskriminalamtgesetz (BKAG)<sup>23</sup> unterstützt das Bundeskriminalamt (BKA) als **Zentralstelle für das polizeiliche Auskunfts- und Nachrichtenwesen und für die Kriminalpolizei die Polizeien des Bundes und der Länder bei der Verhütung und Verfolgung von Straftaten mit länderübergreifender, internationaler oder erheblicher Bedeutung.**<sup>24</sup> Die Regelung des § 2 BKAG über das BKA als Zentralstelle gehört zu den Aufgabenbeschreibungen. Sie verleiht jedoch keine weitgehenden Befugnisse.<sup>25</sup> Die Befugnisse des BKA sind u.a. in Abschnitten 2 bis 8 des GVG aufgeführt.

Mit dem Begriff des „polizeilichen Auskunfts- und Nachrichtenwesens“ wird die Aufgabe umschrieben, die sich auf Informationen zu Fragen der Gefahrenabwehr und der Strafverfolgung bezieht und die sowohl die Sammlung wie auch die Auswertung und Weitergabe solcher Informationen umfasst.<sup>26</sup> Die polizeilichen Aufgaben werden dabei nicht auf das BKA übertragen, sondern dort koordiniert und informationell verklammert, damit andere Polizeibehörden wirkungsvoll arbeiten können.<sup>27</sup> Der typische Ablauf der Tätigkeit des **BKA als „Auskunfts- und Informationszentrale“** besteht darin, dass eine Basiseinheit bei ihrer konkreten Ermittlungsarbeit eine Information von überregionalem Bezug benötigt und die landeseigenen Nachrichtenzentralen über diese Information nicht verfügen. Derartige Informationen sind beim BKA als Zentralstelle möglicherweise vorhanden, weil sie durch die Polizeidienststellen der Länder im Wege des kriminalpolizeilichen Meldedienstes dorthin geleitet wurden. Das BKA erteilt nun als Zentralstelle die erwünschte Auskunft.<sup>28</sup>

Was das Verständnis des Terminus „**Zentralstelle für die Kriminalpolizei**“ angeht, so wird unter dem juristischen Begriff „Verbrechensbekämpfung“ in Art. 73 Abs. 1 Nr. 10 GG nur die Verbrechensprävention und nicht die Befugnis zur Verfolgung aller Straftaten oder gar die allgemeine Gefahrenabwehr verstanden.<sup>29</sup> Zu den zulässigen Aufgaben der Zentralstelle für die Kriminalpolizei soll die Gesamtheit der Tätigkeiten gehören, die auf die repressive wie auch die vorbeugende Verbrechensbekämpfung gerichtet sind.<sup>30</sup> Insbesondere soll auch die unmittelbar außenwirksame Polizeitätigkeit erfasst sein.<sup>31</sup>

---

23 Bundeskriminalamtgesetz vom 1. Juni 2017, das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 30. Juli 2024 geändert worden ist, abrufbar unter: [§ 2 BKAG - Einzelnorm \(gesetze-im-internet.de\)](#).

24 Schenke/Graulich/Ruthig/Graulich, 2. Aufl. 2018, BKAG § 2, Rn. 2.

25 Schenke/Graulich/Ruthig/Graulich, 2. Aufl. 2018, BKAG § 2, Rn. 1.

26 Schenke/Graulich/Ruthig/Graulich, 2. Aufl. 2018, BKAG § 2 Rn. 7.

27 Schenke/Graulich/Ruthig/Graulich, 2. Aufl. 2018, BKAG § 2 Rn. 7.

28 Schenke/Graulich/Ruthig/Graulich, 2. Aufl. 2018, BKAG § 2 Rn. 7.

29 Schenke/Graulich/Ruthig/Graulich, 2. Aufl. 2018, BKAG § 2 Rn. 8.

30 Schenke/Graulich/Ruthig/Graulich, 2. Aufl. 2018, BKAG § 2 Rn. 8.

31 Schenke/Graulich/Ruthig/Graulich, 2. Aufl. 2018, BKAG § 2 Rn. 8.



Das BKA fungiert dabei als Zentralstelle bei der Verhütung und Verfolgung von Straftaten mit übergreifender, internationaler und erheblicher Bedeutung und bei der Gefahrenabwehr (§ 2 BKAG), als **Informationsaustausch- und Kontaktbehörde im Rahmen der Zusammenarbeit mit Polizei- und Justizbehörden sowie mit anderen Staaten und überstaatlichen Stellen** (§ 3 BKAG), als Zentralstelle für den **elektronischen Datenverbund zwischen Bund und Ländern** (§§ 2 Abs. 3, 29 ff. BKAG), als **Zeugenschutzbehörde** (§ 7 i. V. m. §§ 66 f. BKAG) sowie beim **Schutz von Mitgliedern der Verfassungsorgane des Bundes** (§§ 6, 63 ff. BKAG, sog. Personen- und Objektschutz).<sup>32</sup>

Die polizeilichen Aufgaben des BKA auf dem Gebiet der Strafverfolgung bestehen nur in den gesetzlich bestimmten Fällen wie z.B. des **§ 4 BKAG**. So nimmt das BKA u.a. nach § 4 Abs. 1 Nr. 1 BKAG in Fällen des **international organisierten ungesetzlichen Handels mit Waffen, Munition, Sprengstoffen, Betäubungsmitteln**, neuen psychoaktiven Stoffen oder Arzneimitteln und der **international organisierten Herstellung oder Verbreitung von Falschgeld**, die eine Sachaufklärung im Ausland erfordern, sowie damit im Zusammenhang begangener Straftaten einschließlich der international organisierten Geldwäsche sowie nach § 4 Abs. 1 Nr. 3 lit. a) BKAG in den Fällen **international organisierter Straftaten nach § 129a StGB**, auch in Verbindung mit § 129b Abs. 1 StGB, die Strafverfolgung wahr. Das BKA verfügt dabei über polizeiliche Befugnisse, die sich für die Ermittlungszuständigkeiten nach § 4 BKAG aus der Strafprozessordnung (StPO)<sup>33</sup> ergeben.<sup>34</sup>

Ferner obliegt dem BKA gem. **§ 5 BKAG** die **Abwehr von Gefahren des internationalen Terrorismus**, sofern (Nr. 1) eine länderübergreifende Gefahr vorliegt, (Nr. 2) die Zuständigkeit einer Landespolizeibehörde nicht erkennbar ist oder (Nr. 3) die oberste Landesbehörde um Übernahme ersucht. Nach § 5 Abs. 2 BKAG bleiben die Befugnisse der Länder von der Aufgabenwahrnehmung durch das BKA unberührt. Das BKA hat in solchen Fällen die zuständigen Landes- und Bundesbehörden unverzüglich zu unterrichten und die Aufgabenwahrnehmung in gegenseitigem Benehmen durchzuführen. Zur effektiven Wahrnehmung dieser Aufgabe werden dem BKA entsprechende Befugnisse verliehen, welche in §§ 38 ff. BKAG geregelt sind.

Darüber hinaus besitzt das BKA Befugnisse für verdeckte Maßnahmen nach **§ 34 BKAG (Einsatz technischer Mittel zur Eigensicherung der eingesetzten Personen)** sowie nach **§ 64 BKAG** zum Schutz der Mitglieder der Verfassungsorgane (**längerfristige Observation, Einsatz technischer Mittel außerhalb von Wohnungen, Einsatz von Vertrauenspersonen**). Ferner enthält **§ 66 BKAG Befugnisse zum Schutz gefährdeter Zeugen**.<sup>35</sup>

---

32 Schenke/Graulich/Ruthig/Graulich, 2. Aufl. 2018, BKAG § 2 Rn. 8; Internetauftritt des Bundeskriminalamts, abrufbar unter: [BKA - Aufgabenbereiche des BKA](#).

33 Strafprozessordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 7. April 1987, die zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 30. Juli 2024 geändert worden ist, abrufbar unter: [StPO - nichtamtliches Inhaltsverzeichnis \(gesetz-im-internet.de\)](#).

34 Schenke/Graulich/Ruthig/Graulich, 2. Aufl. 2018, BKAG § 4 Rn. 3.

35 Schenke/Graulich/Ruthig/Graulich, 2. Aufl. 2018, BKAG § 4 Rn. 3.

## 5. Verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Übertragung steuerverwaltender Aufgaben auf den Bund (WD 4)

### 5.1. Das Trennsystem der Steuerverwaltung nach Art. 108 GG

Die Zulässigkeit der Verlagerung steuerverwaltender Kompetenzen auf den Bund ist an Art. 108 GG zu messen. Art. 108 GG regelt die Verteilung der Steuerverwaltungshoheit auf Bund und Länder als *lex specialis* gegenüber den Art. 83 ff. GG,<sup>36</sup> einfachrechtlich konkretisiert durch das Gesetz über die Finanzverwaltung (FVG). Verwaltungskompetenz ist das Recht zum Vollzug der Steuer- und Abgabengesetze; damit korrespondiert eine umfassende Vollzugspflicht.<sup>37</sup> Dafür gilt ein **Trennsystem**, das die Kompetenzen zwischen Bund und Ländern aufteilt.<sup>38</sup>

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

### 5.2. Verlagerung von Verwaltungskompetenzen auf den Bund nach Art. 108 Abs. 4 GG

Art. 108 Abs. 4 GG ermöglicht Durchbrechungen dieser Kompetenzverteilung. Danach kann bei der Verwaltung von Steuern erstens ein Zusammenwirken von Bundes- und Landesfinanzbehörden erfolgen. Zweitens kann für Steuern, die unter Art. 108 Abs. 1 GG fallen (siehe 5.1.), die Verwaltung durch Landesfinanzbehörden vorgesehen werden. Und drittens kann für andere Steuern die Verwaltung durch Bundesfinanzbehörden vorgesehen werden, wenn und soweit jeweils dadurch der Vollzug der Steuergesetze erheblich verbessert oder erleichtert wird.<sup>39</sup> Wegen dieser drei Ausnahmetatbestände handelt es sich bei der originären Kompetenzverteilung (siehe 5.1.) um „nachgiebiges Verfassungsrecht“<sup>40</sup>, das zur Disposition des Bundes steht (föderaler

---

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

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

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

39 Siehe dazu Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages, Sachstand „Steuerverwaltung für bestimmte Personen und Unternehmen durch den Bund - Verlagerung der Zuständigkeit auf den Bund im Rahmen des Art. 108 Abs. 4 GG“ vom 2.8.2021, WD 4 - 3000 - 068/21, abrufbar unter: <https://www.bundestag.de/resource/blob/859724/a9419184ab2e113b2251be996af71aa6/WD-4-068-21-pdf.pdf>.

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

„Beweglichkeitsfaktor“<sup>41</sup> bei der Steuerverwaltung). Während der Bund von der Delegation auf die Landesfinanzbehörden bisher keinen Gebrauch gemacht hat,<sup>42</sup> sind insbesondere infolge der Europäisierung und Internationalisierung des Steuervollzugs immer mehr Kompetenzen auch im Bereich der Umsatz-, der Einkommen- und der Körperschaftsteuer auf das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) übertragen worden (siehe § 5 Abs. 1 FVG).<sup>43</sup>

Nach Art. 108 Abs. 4 Satz 1 Alt. 3 GG kann also für die von den Ländern verwalteten Steuern durch zustimmungspflichtiges Bundesgesetz die Verwaltung auf Bundesfinanzbehörden verlagert werden. Voraussetzung dafür ist, dass der Vollzug der Steuergesetze **erheblich verbessert oder erleichtert** wird. Damit sind nicht nur Aspekte der fiskalischen oder organisatorischen Optimierung des Steuervollzugs gemeint.<sup>44</sup> Maßgebliche Kriterien sind vielmehr die Steigerung der Gesetzmäßigkeit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung.<sup>45</sup> Umstritten ist, ob hierfür ein Beurteilungs- und Einschätzungsspielraum des Bundesgesetzgebers besteht, der einer nur eingeschränkten Kontrolle durch das Bundesverfassungsgericht unterliegt.<sup>46</sup> Teilweise wird eine Darlegung der substantiellen Verbesserungen und Erleichterungen durch den Gesetzgeber verlangt.<sup>47</sup> Der Bund dürfe das Trennsystem nur unter strengen Voraussetzungen durchbrechen und müsse dazu nachweisen, dass das vorhandene „Vollzugsinstrumentarium“ ausgeschöpft und nicht „zielgenau“ sei.<sup>48</sup> Diese Anforderungen dürfen jedoch nicht überzogen werden, da die Entscheidung auf Prognosen basiert und es sich um Organisationsentscheidungen handelt, die Grundrechte der Steuerpflichtigen nicht unmittelbar betreffen.<sup>49</sup> Umstritten ist zum Beispiel, ob eine Kostenersparnis

---

41 *Drüen*, in: Krüper, Die Organisation des Verfassungsstaats, Festschrift Morlok, 2019, S. 587, 596; *Seer*, in: Bonner Kommentar zum GG, Art. 108 Rn. 129.

42 *Kube*, in: BeckOK GG, 58. Ed. 15.6.2024, Art. 108 Rn. 4.1.

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

44 Siehe *Hidien/Walden*, in: Bönders (Hrsg.), Kompetenz und Verantwortung in der Bundesverwaltung, 2009, S. 651, 653, 660.

45 *Kempny*, in: Friauf/Höfling, Berliner Kommentar zum GG, Art. 108 Rn. 95, 97; *Heintzen*, in: von Münch/Kunig, Grundgesetz-Kommentar, 7. Aufl. 2021, Art. 108 Rn. 34; *Seer*, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 25. Aufl. 2024, Rn. 2.78 („messbare Effizienzsteigerung“).

46 Das BVerfG geht bei Organisationsentscheidungen innerhalb der Bundesfinanzverwaltung von einer geringen Kontrolldichte im Sinne einer bloßen Evidenzkontrolle aus, siehe BVerfG, Beschluss vom 27.6.2002, 2 BvF 4/98, BVerfGE 106, 1, 16 f.; zustimmend *Heun/Thiele*, in: Dreier, Grundgesetz-Kommentar, 3. Auflage 2018, Art. 108 Rn. 24; gegen eine reduzierte Kontrolldichte *Seer*, in: Bonner Kommentar zum GG, Art. 108 Rn. 129; *Schwarz*, in: Dürig/Herzog/Scholz, Grundgesetz-Kommentar, 104. EL April 2024, Art. 108 Rn. 47; *Siekmann*, in: Sachs, Grundgesetz, 9. Aufl. 2021, Art. 108 Rn. 11a.

47 *Schwarz*, in: Dürig/Herzog/Scholz, Grundgesetz-Kommentar, 104. EL April 2024, Art. 108 Rn. 47; *Seer*, in: Bonner Kommentar zum GG, Art. 108 Rn. 129.

48 *Hidien/Walden*, in: Bönders (Hrsg.), Kompetenz und Verantwortung in der Bundesverwaltung, 2009, S. 651, 660 f.

49 Vgl. dazu BVerfG, Beschluss vom 27.6.2002, 2 BvF 4/98, BVerfGE 106, 1, 16 f.

bereits die Anforderungen erfüllt.<sup>50</sup> Der Bundesgesetzgeber dürfte den Darlegungsanforderungen in der Regel jedoch genügen können, weil bundeseinheitliche Steuerungsansätze und konzentrierte Aufgabenwahrnehmungen typischerweise zumindest mit einer Erleichterung des Steuervollzuges einhergehen.<sup>51</sup>

### 5.3. Ausbau der steuerverwaltenden Bundeskompetenzen im Bereich der Steuerfahndung

Nach diesen weiten Kriterien können von Verfassungs wegen weitere steuerverwaltende Tätigkeiten im Rahmen der Steuerfahndung (siehe dazu 2.) durch zustimmungspflichtiges Bundesgesetz auf den Bund verlagert werden, wenn der Steuervollzug dadurch erheblich verbessert oder erleichtert wird. Dabei müsste sich die Verlagerung von Steuerfahndungstätigkeiten in Bezug auf die Gemeinschaftssteuern wohl auf Teilbereiche dieser Steuern beschränken, zum Beispiel für Steuerfälle mit einem internationalen oder länderübergreifenden Bezug oder Steuerfälle von erheblicher Bedeutung. Mögliche Vorteile einer zentralen Behandlung auf Bundesebene liegen beispielsweise in einer besseren Koordinierung, in einer besseren Bewältigung von komplexen bzw. internationalen Sachverhalten sowie in einer unterschiedlichen Profilierung einzelner Landesfinanzverwaltungen.<sup>52</sup> Dabei darf die grundsätzliche Kompetenzzuordnung nach dem Trennsystem nicht umgestoßen, sondern – wie häufig im Schrifttum formuliert – nur „punktuell“ verändert werden.<sup>53</sup> Die Verlagerung müsste auf Teilbereiche der Verwaltung beschränkt bleiben.<sup>54</sup> In diesem Rahmen ist der Gesetzgeber jedoch in der einzelnen Ausgestaltung der Verlagerung weitgehend frei. Zwischen den verschiedenen Formen der Kompetenzverlagerung in der Steuerverwaltung besteht kein Rangverhältnis; ebenso macht das Grundgesetz dem Gesetzgeber auch für die nähere Ausgestaltung der Abweichungsformen keine Vorgaben.<sup>55</sup> Vor diesem Hintergrund dürften sich weitere steuerverwaltende Tätigkeiten der Steuerfahndung (siehe dazu 2.) als Teilbereich der Verwaltung der einzelnen Steuern mit entsprechender Begründung auf den Bund übertragen lassen. Dies gilt insbesondere auch für Fälle, die in Zusammenhang mit organisierter Kriminalität mit internationalen Bezügen auf dem Gebiet des Strafrechts stehen.

---

50 Dafür *Kube*, in: BeckOK GG, 58. Ed. 15.6.2024, Art. 108 Rn. 4; ablehnend *Heintzen*, in: von Münch/Kunig, Grundgesetz-Kommentar, 7. Aufl. 2021, Art. 108 Rn. 34.

51 So *Krumm*, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 182. EL August 2024, FVG Einführung Rn. 2b.

52 So *Kube* als Gründe für die allgemein zu beobachtende Tendenz zur Vereinheitlichung und Hierarchisierung in der Steuerverwaltung, in: Stern/Sodan/Möstl, Das Staatsrecht der Bundesrepublik Deutschland im europäischen Staatenverbund, 2. Auflage 2022, § 54 Steuerverwaltungsrecht, Rn. 88.

53 *Kube*, in: BeckOK GG, 58. Ed. 15.6.2024, Art. 108 Rn. 4; *Siekmann*, in: Sachs, Grundgesetz, 9. Aufl. 2021, Art. 108 Rn. 11a; *F. Kirchhof*, in: Huber/Voßkuhle, Grundgesetz, 8. Aufl. 2024, Art. 108 Rn. 67; *Heintzen*, in: von Münch/Kunig, Grundgesetz-Kommentar, 7. Aufl. 2021, Art. 108 Rn. 34; *Seer*, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 25. Aufl. 2024, Rn. 2.78. Das BVerfG spricht von einer nach Art. 108 Abs. 4 GG „mögliche(n) punktuelle(n) Durchbrechung der verfassungsrechtlichen Verteilung der Verwaltungskompetenzen“, BVerfG, Beschluss vom 27.6.2002, 2 BvF 4/98, BVerfGE 106, 1, 26.

54 *Heun/Thiele*, in: Dreier, Grundgesetz-Kommentar, 3. Auflage 2018, Art. 108 Rn. 24.

55 *Schwarz*, in: Dürig/Herzog/Scholz, Grundgesetz-Kommentar, 104. EL April 2024, Art. 108 Rn. 49.

## 6. Verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Übertragung von Aufgaben in Steuerstraftverfahren (WD 3)

Soweit der Bund die Wahrnehmung von **Aufgaben der Strafverfolgung** in Fällen von organisierter Kriminalität mit internationalen Bezügen auf dem Gebiet des Steuerstrafrechts auf eine Stelle des Bundes übertragen möchte, bedarf er dafür einer entsprechenden **Gesetzgebungs- und Verwaltungskompetenz**.

Welche verfassungsrechtlichen Bestimmungen dabei im Einzelnen als Anknüpfungspunkte für eine Gesetzgebungs- und Verwaltungskompetenz des Bundes in Betracht kommen, hängt von dem jeweiligen Regelungsgesichtspunkt ab. Im Folgenden wird daher zunächst die Frage erörtert, inwieweit dem Bund die Kompetenz zusteht, **Aufgaben der Strafverfolgung** in Fällen organisierter Kriminalität mit internationalen Bezügen auf dem Gebiet des Steuerstrafrechts auf eine eigens dafür geschaffene oder bereits bestehende **Bundesbehörde** zu übertragen. Im Anschluss wird erörtert, ob der Bund für diese Fälle eine Zuständigkeit des **Bundeskriminalamts (BKA)** oder des **Generalbundesanwalts (GBA)** begründen könnte.

### 6.1. Bundessteuerfahndung als Zentralstelle (Art. 87 Abs. 1 Satz 2 GG)

Soweit Aufgaben in den o.g. Steuerstraftverfahren auf eine neu zu schaffende oder bestehende Bundesbehörde übertragen werden sollen, kommt als Anknüpfungspunkt für eine Gesetzgebungs- und Verwaltungskompetenz des Bundes **Art. 87 Abs. 1 Satz 2 GG** in Betracht. Danach können durch Bundesgesetz u.a. **Zentralstellen für die Kriminalpolizei** eingerichtet werden.

In der Rechtswissenschaft ist seit langem umstritten, ob Art. 87 Abs. 1 Satz 2 GG neben einer Verwaltungskompetenz auch eine ausschließliche Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Errichtung der Zentralstellen enthält, oder ob es für die Begründung der Gesetzgebungskompetenz zusätzlich des Rückgriffs auf Art. 73 Abs. 1 Nr. 10 GG bedarf.<sup>56</sup> Das Bundesverfassungsgericht lässt die Frage des Verhältnisses von Art. 87 Abs. 1 Satz 2 GG zu Art. 73 Abs. 1 Nr. 10 GG regelmäßig offen.<sup>57</sup> Im Falle der hier in Rede stehenden Zentralstellen für die Kriminalpolizei i.S.d. Art. 87 Abs. 1 Satz 2 GG würden sich aus Art. 73 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. a GG (Zusammenarbeit des Bundes und der Länder in der Kriminalpolizei) keine zusätzlichen Anforderungen für die Begründung einer Gesetzgebungskompetenz ergeben, sodass die Frage im Ergebnis dahinstehen kann.

Die **Kriminalpolizei** i.S.d. Art. 87 Abs. 1 Satz 2 GG umfasst die Verhütung, Aufklärung und Verfolgung von Straftaten, die aufgrund ihrer landesübergreifenden, internationalen oder sonstigen erheblichen Bedeutung einer koordinierenden Zentralstellenverwaltung durch den Bund bedürfen.<sup>58</sup> Fälle der organisierten Kriminalität mit internationalen Bezügen auf dem Gebiet des Steuerstrafrechts dürften dieser Definition zwar unterfallen, jedoch erlaubt die

---

56 Siehe zum Streitstand: Ibler, in: Dürig/Scholz/Herzog, Grundgesetz-Kommentar, 104. EL April 2024, Art. 87, Rn. 9.

57 So z.B. BVerfG, Urteil vom 20.04.2016 – 1 BvR 966/09, 1 BvR 1140/09, BVerfGE 141, 220 (264 Rn. 89) = NJW 2016, 1781 (Rn. 89).

58 Ibler, in: Dürig/Herzog/Scholz, Grundgesetz-Kommentar, 104. EL April 2024, Art. 87, Rn. 130.

Gesetzgebungskompetenz aus Art. 87 Abs. 1 Satz 2 GG dem Bund nur die Einrichtung von **Zentralstellen**. Der Begriff bezeichnet Behörden der bundesunmittelbaren Verwaltung, die den Bundesministerien nachgeordnet sind, keinen eigenen Verwaltungsunterbau besitzen und auf Koordinationsaufgaben beschränkt sind.<sup>59</sup> Die Koordination umfasst die dauerhafte gegenseitige Information, Abstimmung und Unterstützung der Sicherheitsbehörden der Länder untereinander sowie der Länder und des Bundes.<sup>60</sup> Aus diesem Grund sollen den Zentralstellen nach einer in der Literatur vertretenen Ansicht keinerlei Exekutivbefugnisse (etwa in Gestalt eigener Ermittlungsbefugnisse) zustehen.<sup>61</sup> Einer anderen Auffassung zufolge sind Exekutivbefugnisse mit dem Wesen einer Zentralstelle vereinbar, soweit die Befugnisse für eine effektive Koordinierung der behördlichen Tätigkeiten erforderlich sind.<sup>62</sup> Unabhängig davon ist festzuhalten, dass Art. 87 Abs. 1 Satz 2 GG dem Bund lediglich die Kompetenz verleiht, einen eigenständigen Behördentyp der nichtministeriellen Bundesverwaltung einzurichten, dessen Verwaltungskompetenz auf die bloße Koordinierung behördlicher Tätigkeiten beschränkt ist.<sup>63</sup>

Dabei steht es dem Bund frei, für einzelne **Teilbereiche** einer zu koordinierenden Materie gesonderte Zentralstellen einzurichten.<sup>64</sup> Obwohl mit dem **Bundeskriminalamt** bereits eine Zentralstelle für die Kriminalpolizei existiert<sup>65</sup>, könnte der Bund also eine gesonderte Zentralstelle, die spezifisch für Fälle organisierter Kriminalität mit internationalen Bezügen auf dem Gebiet des Steuerstrafrechts zuständig ist, einrichten. Der Begriff der **Einrichtung** bezeichnet nicht nur die eigentliche Errichtung einer Behörde, sondern auch ihre sachliche, personelle und aufgabenmäßige Zurüstung.<sup>66</sup> Daher könnte eine Zentralstelle auch eingerichtet werden, indem eine **bereits bestehende Behörde** mit der Wahrnehmung ihrer Aufgaben betraut wird.

Allerdings entspräche eine Zentralstelle wegen der Beschränkung auf Koordinationsaufgaben nicht dem Leitbild einer mit eigenen, nicht allein der Koordination dienenden Ermittlungsbefugnissen ausgestatteten Bundessteuerfahndung.

## 6.2. Bundessteuerfahndung als selbständige Bundesoberbehörde (Art. 87 Abs. 3 Satz 1 GG)

Ferner können gemäß **Art. 87 Abs. 3 Satz 1 GG** für Angelegenheiten, für die dem **Bund** die **Gesetzgebung** zusteht, **selbständige Bundesoberbehörden** durch Bundesgesetz errichtet werden.

---

59 Kment, in: Jarass/Pieroth, GG, 18. Auflage 2024, GG Art. 87, Rn. 5; Suerbaum, in: Epping/Hillgruber, 58. Edition, Stand: 15.06.2024, Art. 87, Rn. 23; Ibler, in: Dürig/Scholz/Herzog, Grundgesetz-Kommentar, 104. EL April 2024, GG Art. 87 Rn. 117.

60 Ibler, a.a.O.

61 Kment, a.a.O, m.w.N.

62 Ibler, in: Dürig/Scholz/Herzog, Grundgesetz-Kommentar, 104. EL April 2024, GG Art. 87 Rn. 121, m.w.N.

63 Ibler, in: Dürig/Scholz/Herzog, Grundgesetz-Kommentar, 104. EL April 2024, GG Art. 87 Rn. 117 f., 122.

64 Ibler, in: Dürig/Scholz/Herzog, Grundgesetz-Kommentar, 104. EL April 2024, GG Art. 87 Rn. 124.

65 Ibler, in: Dürig/Scholz/Herzog, Grundgesetz-Kommentar, 104. EL April 2024, GG Art. 87 Rn. 123.

66 Burgi, in: Huber/Voßkuhle, Grundgesetz, 8. Auflage 2024, Art. 87, Rn 36.

Voraussetzung ist also zunächst, dass dem Bund eine **geschriebene oder ungeschriebene Gesetzgebungskompetenz** für den von der Behörde wahrzunehmenden Sachbereich zusteht.<sup>67</sup> Im Falle einer Bundessteuerfahndung, die spezifisch für Fälle organisierter Kriminalität mit internationalen Bezügen auf dem Gebiet des Steuerstrafrechts zuständig sein soll, könnte sich eine solche materielle Gesetzgebungskompetenz zum einen aus **Art. 71, 73 Abs. 1 Nr. 10 Var. 3 GG** ergeben. Danach steht dem Bund die ausschließliche Gesetzgebungskompetenz über die **internationale Verbrechenbekämpfung** zu. Der Kompetenztitel ermöglicht jedoch nur Regelungen über die Verfolgung und Verhütung von Straftaten in **internationaler Zusammenarbeit**, etwa durch Erfahrungsaustausche, Beratung oder Amtshilfe, nicht hingegen zur Regelung der unmittelbaren Strafverfolgung.<sup>68</sup> Die Maßnahmen, die aufgrund dieses Kompetenztitels geregelt werden können, zeichnen sich vielmehr dadurch aus, dass sie einem besonderen staatenübergreifenden Kooperationsbedarf Rechnung tragen.<sup>69</sup> Auf diesem Wege kann eine Kompetenz des Bundes zur Einrichtung einer mit eigenen Ermittlungsbefugnissen ausgestatteten Bundessteuerfahndung daher nicht begründet werden.

Jedoch steht dem Bund gemäß **Art. 72 Abs. 1, Art. 74 Abs. 1 Nr. 1 GG** auch die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz über das **Strafrecht** und das **gerichtliche Verfahren** zu. Zum Strafrecht zählt u.a. das tradierte Kriminalstrafrecht, zu dem auch das Steuerstrafrecht gehört.<sup>70</sup> Die weit zu verstehende Kompetenzmaterie „gerichtliches Verfahren“ umfasst das eigentliche gerichtliche und das damit in untrennbarem funktionalen Zusammenhang stehende vorgelagerte behördliche Verfahren einschließlich der Ermittlung und Verfolgung von Straftätern sowie der Fahndung nach ihnen.<sup>71</sup> Dem Bund steht mit Art. 72, Art. 74 Abs. 1 Nr. 1 GG somit eine **Gesetzgebungskompetenz** zur Regelung der **Verfolgung von Steuerstraftaten** zu.

Art 87 Abs. 3 Satz 1 GG erlaubt dem Bund die Errichtung **selbständiger Bundesoberbehörden**. Gemeint sind damit den Bundesministerien **nachgeordnete Bundesbehörden ohne eigenen Verwaltungsunterbau**, die auf einem bestimmten Sachgebiet **für das gesamte Bundesgebiet** zuständig sind.<sup>72</sup> Zu den Anforderungen, die sich aus dem Merkmal der Selbständigkeit ergeben, führt *Suerbaum* aus:

Aus dem Begriff der selbständigen Bundesoberbehörde ergibt sich, dass deren Errichtung lediglich für Aufgaben möglich ist, die der Sache nach für das ganze Bundesgebiet von einer Oberbehörde ohne Mittel- und Unterbau und ohne Inanspruchnahme von Verwaltungsbehörden der Länder – außer für reine Amtshilfe – wahrgenommen werden können [...]. Erforderlich ist daher, dass die Aufgabe zentral erledigt werden kann [...]. Signifikante Aspekte für die Beurteilung dieser Eignung zur zentralen Erledigung sind etwa das Erfordernis einer

---

67 Burgi, in: Huber/Voßkuhle, Grundgesetz, 8. Auflage 2024, Art. 87, Rn 92.

68 Uhle, in: Dürig/Herzog/Scholz, Grundgesetz-Kommentar, 104. EL April 2024, Art. 73 Rn. 252.

69 Seiler, in: Epping/Hillgruber, 58. Ed. Stand 15. Juni 2024, GG Art. 73, Rn. 51.

70 Uhle, in: Dürig/Herzog/Scholz, Grundgesetz-Kommentar, 104. EL April 2024, GG Art. 74 Rn. 100.

71 BVerfG, Beschluss vom 18. Dezember 2018 - 1 BvR 142/15 (abgedruckt: BVerfGE 150, 244 (246 f.))

72 Kment, in: Jarass/Pieroth, GG, 18. Auflage 2024, Art. 87 Rn. 8.

einheitlichen Entscheidungspraxis, ein räumlich ausgedehnter Bezug der Verwaltungstätigkeit sowie die Irrelevanz ortsbezogener Verhältnisse [...].<sup>73</sup>

Inwieweit diese Voraussetzungen im Hinblick auf die Verfolgung von Fällen organisierter Kriminalität mit internationalen Bezügen auf dem Gebiet des Steuerstrafrechts vorliegen, kann im Rahmen dieser Bearbeitung nicht abschließend beurteilt werden. Sind die Anforderungen für die Selbständigkeit erfüllt, so kann eine entsprechende Bundesoberbehörde gemäß Art. 87 Abs. 3 Satz 1 GG durch Bundesgesetz errichtet werden. Der Begriff der **Errichtung** ist dabei inhaltlich identisch mit dem in Art. 87 Abs. 1 Satz 2 GG verwendeten Begriff der Einrichtung.<sup>74</sup> Anders als im Fall der Zentralstellen i.S.d. Art 87 Abs. 1 Satz 2 GG ist der Aufgabenkreis der selbständigen Bundesoberbehörden i.S.d. Art. 87 Abs. 3 Satz 1 GG allerdings **nicht per se auf die Koordination behördlicher Tätigkeiten beschränkt**. Allerdings können Regelungen der materiellen behördlichen Befugnisse nicht auf Art. 87 Abs. 3 Satz 1 GG gestützt werden, sondern bedürfen einer gesonderten Gesetzgebungskompetenz des Bundes. Bei der Übertragung konkreter Befugnisse auf eine selbständige Bundesoberbehörde sind außerdem die Grenzen für eine unmittelbare Aufgabenwahrnehmung durch den Bund, die sich aus verfassungsrechtlichen Bestimmungen wie Art. 96 Abs. 5 GG ergeben<sup>75</sup>, zu beachten.

### 6.3. Aufgabenübertragung auf das Bundeskriminalamt

Des Weiteren wurde die Frage aufgeworfen, ob für Fälle organisierter Kriminalität mit internationalen Bezügen auf dem Gebiet des Steuerstrafrechts eine **Zuständigkeit des Bundeskriminalamts (BKA)** begründet werden könnte.

Denkbar wäre dies zum einen unter den soeben geschilderten Voraussetzungen des **Art. 87 Abs. 3 Satz 1 GG**, da das BKA eine Bundesoberbehörde im Sinne dieser Vorschrift darstellt<sup>76</sup>.

Zum anderen verleiht **Art. 71, 73 Abs. 1 Nr. 10 Var. 2 GG** dem Bund die Gesetzgebungskompetenz für die **Einrichtung eines Bundeskriminalpolizeiamtes**. Die Kompetenz erstreckt sich neben der Errichtung des Amtes auch auf die Festlegung und Übertragung seiner Aufgaben und Befugnisse.<sup>77</sup> Zwar legt Art. 73 Abs. 1 Nr. 10 Var. 2 GG den Kreis der übertragungsfähigen Aufgaben und Befugnisse nicht ausdrücklich fest, jedoch lässt sich aus dem Wortlaut „Bundeskriminalpolizeiamt“ sowie aus dem systematischen Zusammenhang mit den übrigen in Art. 73 Abs. 1 Nr. 10 GG genannten Teilbereichen ableiten, dass hier vor allem diejenigen Aufgaben und Befugnisse gemeint sind, die für die Zusammenarbeit des Bundes und der Länder im Bereich der Kriminalpolizei (Art. 73 Abs. 1 Nr. 10 lit. a GG) und für die internationale Verbrechensbekämpfung (Art. 73 Abs. 1 Nr. 10 Var. 3 GG) von Bedeutung sind. Insoweit entspricht die Kompetenz aus

---

73 Suerbaum, in: Epping/Hillgruber, BeckOK Grundgesetz, 58. Ed. Stand 15. Juni 2024, Art. 87 Rn 28 [Ausl. durch Verf.].

74 Ibler, in: Dürig/Scholz/Herzog, Grundgesetz-Kommentar, 104. EL April 2024, Art 87 Rn. 248.

75 Siehe hierzu die Ausführungen zur Aufgabenübertragung auf den Generalbundesanwalt unter 6.4.

76 Ibler, in: Dürig/Herzog/Scholz, Grundgesetz-Kommentar, 104. EL April 2024, Art 87 Rn. 134.

77 Uhle, in: Dürig/Scholz/Herzog, Grundgesetz-Kommentar, 104. EL April 2024, Art. 73 Rn 250; Wittreck, in: Dreier, Grundgesetz, 3. Auflage 2015, Art. 73, Rn 75.



Art. 73 Abs. 1 Nr. 10 Var. 3 GG inhaltlich der Kompetenz zur **Einrichtung von Zentralstellen** in Art. 87 Abs. 1 Satz 2 GG.<sup>78</sup> Eine weitere Beschränkung des Maßes, in dem Aufgaben auf das BKA übertragen werden können, ergibt sich aus Art. 86 Abs. 5 GG (siehe dazu die Ausführungen im folgenden Punkt).

#### 6.4. Aufgabenübertragung auf den Generalbundesanwalt

Inwieweit eine **Zuständigkeit des Generalbundesanwalts** für Fälle organisierter Kriminalität mit internationalen Bezügen auf dem Gebiet des Steuerstrafrechts begründet werden kann, ist nicht ausdrücklich geregelt. Grundsätzlich hat der Bund, wie oben dargestellt, gemäß **Art. 72 Abs. 1, 74 Abs. 1 Nr. 1 GG** im Rahmen seiner konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz für das **Strafrecht** und das **gerichtliche Verfahren** die Möglichkeit, die behördlichen Aufgaben im Bereich der Ermittlung und Verfolgung von Straftaten zu regeln. Dies umfasst auch die Aufgaben des Generalbundesanwalts. Gemäß Art. 30 GG ist die Ausübung der staatlichen Befugnisse und die Erfüllung der staatlichen Aufgaben Sache der Länder, soweit das Grundgesetz keine andere Regelung trifft oder zulässt. Dementsprechend bestimmt Art. 92 GG, dass die Gerichtsbarkeit grundsätzlich in der Zuständigkeit der Länder liegt. Zwar sieht das Grundgesetz nicht ausdrücklich vor, wann der **Bund ausnahmsweise für die Verfolgung von Straftaten zuständig** ist, jedoch lässt sich **Art. 96 Abs. 5 GG** im Wege eines Umkehrschlusses entnehmen, dass die dort genannten Deliktsbereiche<sup>79</sup> originär der Gerichtsbarkeit des Bundes unterliegen. Diese Zuständigkeit erstreckt sich auf die Strafverfolgungsbehörden, sodass Zuständigkeiten des Generalbundesanwalts (ebenso wie von Bundesbehörden wie dem BKA als Hilfsorgan) nur in diesem Umfang gesetzlich begründet werden können. Fälle organisierter Kriminalität mit internationalen Bezügen auf dem Gebiet des Steuerstrafrechts unterfallen keinem der in Art. 96 Abs. 5 GG genannten Deliktsbereiche.

### 7. Verwaltungs- und Ertragskompetenz für die Kapitalertragsteuer (WD 4)

Für Steuern im verfassungsrechtlichen Sinne bestimmt sich die Gesetzgebungskompetenz nach Art. 105 GG, die Ertragskompetenz nach Art. 106 GG und die Verwaltungskompetenz nach Art. 108 GG.<sup>80</sup> Die Kapitalertragsteuer ist eine **Erhebungsform der Einkommensteuer**. In den im Katalog des § 43 EStG aufgeführten Fällen wird die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben. Die **Aufteilung** der Einkommensteuer (und der Körperschaftsteuer) als Gemeinschaftssteuern erfolgt hälftig auf Bund und Länder (Art. 106 Abs. 3 Satz 2 GG). Die Gemeinden erhalten vorab einen Anteil an dem Aufkommen der Einkommensteuer, der von den Ländern an ihre Gemeinden auf der Grundlage der Einkommensteuerleistungen ihrer Einwohner nach Maßgabe eines Bundesgesetzes weiterzuleiten ist (Art. 106 Abs. 5 Satz 1, 2 GG). Nach § 1 Gemeindefinanzreformgesetz erhalten die Gemeinden derzeit 15 % des Aufkommens an Lohnsteuer und an

78 Heintzen, in: Huber/Voßkuhle, Grundgesetz, 8. Auflage 2024, Art. 73 Rn. 118; Seiler, in: Epping/Hillgruber, BeckOK Grundgesetz, 58. Ed. Stand: 15. Juni 2024, Art. 73 Rn 50.

79 Vgl. die in Art. 96 Abs. 5 GG genannten Deliktsbereiche Völkermord, völkerstrafrechtliche Verbrechen gegen die Menschlichkeit, Kriegsverbrechen, andere Handlungen, die geeignet sind und in der Absicht vorgenommen werden, das friedliche Zusammenleben der Völker zu stören (Artikel 26 Abs. 1) und Staatsschutz.

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

veranlagter Einkommensteuer sowie 12 % des Aufkommens aus bestimmten Tatbeständen der Kapitalertragsteuer (§ 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 bis 7 und 8 bis 12 sowie Satz 2 EStG) als Gemeindeanteil an der Einkommensteuer.

Die Einkommensteuer wird als übrige Steuer von den Ländern im Auftrag des Bundes **verwaltet** (siehe 5.1.). Für Teilbereiche der Kapitalertragsteuer wurde die **Zuständigkeit auf das BZSt** übertragen, so für die Erstattung von Kapitalertragsteuer an beschränkt Steuerpflichtige (§ 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 FVG). Soll die Kapitalertragsteuer dagegen über eine Veranlagung angerechnet oder erstattet werden, bleiben die Landesfinanzbehörden zuständig.<sup>81</sup> § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 14 FVG ermächtigt das BZSt, die Daten, die ihm aufgrund von Kapitalertragsteuer-Freistellungsaufträgen mitgeteilt werden (§ 45d EStG), zu sammeln, auszuwerten und im Rahmen des § 45d Abs. 2 EStG weiterzugeben; die Datensammlung dient der Überprüfung des Sparer-Pauschbetrags i.S.d. § 20 Abs. 9 EStG.<sup>82</sup> § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 14a FVG betrifft die nach §§ 45b, 45c EStG übermittelten Daten zwecks Abgleich von erstatteter und abgeführter Kapitalertragsteuer.<sup>83</sup> Nach § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 28b FVG (siehe 2.4.) wird das BZSt zur Ermittlung missbräuchlicher Gestaltungen im Zusammenhang mit der Kapitalertragsteuer tätig.<sup>84</sup> Weitere Teilzuständigkeiten, die Fragen der Kapitalertragsteuer betreffen können, finden sich in § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2a FVG. Zu Aufgaben des BZSt im Zusammenhang mit der Kapitalertragsteuer siehe auch § 45c und § 45d EStG. Somit sind erhebliche Teile der Verwaltung der Kapitalertragsteuer (als Erhebungsform der Einkommensteuer) auf den Bund verlagert worden.

\*\*\*

---

81 *Krumm*, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 182. EL August 2024, FVG § 5 Rn. 3.

82 *Krumm*, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 182. EL August 2024, FVG § 5 Rn. 15.

83 *Krumm*, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 182. EL August 2024, FVG § 5 Rn. 15a.

84 *Krumm*, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 182. EL August 2024, FVG § 5 Rn. 27a.