

Der verfassungsrechtliche Schutz des Vertrauensverhältnisses zwischen Rechtsanwalt und Mandant am Beispiel des Steuerrechts

Roser

2021

ISBN 978-3-406-76044-0

C.H.BECK

schnell und portofrei erhältlich bei
[beck-shop.de](https://www.beck-shop.de)

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](https://www.beck-shop.de) steht für Kompetenz aus Tradition. Sie gründet auf über 250 Jahre juristische Fachbuch-Erfahrung durch die Verlage

C.H.BECK und Franz Vahlen.

beck-shop.de hält Fachinformationen in allen gängigen Medienformaten bereit: über 12 Millionen Bücher, eBooks, Loseblattwerke, Zeitschriften, DVDs, Online-Datenbanken und Seminare. Besonders geschätzt wird beck-shop.de für sein umfassendes Spezialsortiment im Bereich Recht, Steuern und Wirtschaft mit rund 700.000 lieferbaren Fachbuchtiteln.

Sebastian Roser

Der verfassungsrechtliche Schutz des Vertrauensverhältnisses
zwischen Rechtsanwalt und Mandant
am Beispiel des Steuerrechts



beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Schriftenreihe der
Bundesrechtsanwaltskammer

BAND 22

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG



Der verfassungsrechtliche Schutz des Vertrauensverhältnisses zwischen Rechtsanwalt und Mandant am Beispiel des Steuerrechts

von
Sebastian Roser

2021


beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG


C.H.BECK

Zitervorschlag: *Roser* Vertrauensverhältnis [Seite]


beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

www.beck.de

ISBN 978 3 406 76044 0

© 2021 Verlag C. H. Beck oHG

Wilhelmstraße 9, 80801 München

Druck: Druckerei C.H.Beck Nördlingen

Wilhelmstraße 9, 80801 München

Umschlaggestaltung: Martina Busch, Grafikdesign, Homburg Saar

Satz: Fotosatz H. Buck

Zweikirchener Str. 7, 84036 Kumhausen

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde im Sommersemester 2020 von der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Christian-Albrechts-Universität zu Kiel als Dissertation angenommen. Im Zuge der Veröffentlichung wurde neben Rechtsprechung und Schrifttum bis Juli 2020 insbesondere das Gesetz zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen berücksichtigt.

Den Grundstein für diese Arbeit legte die Entscheidung des FG Köln vom 15. April 2015 zur Zusammenfassenden Meldung im Rahmen des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems der EU. Entsprechend sollte auch der steuerrechtliche Bezug wesentlich mehr Raum einnehmen. Je intensiver ich mich allerdings mit dem Vertrauensverhältnis zwischen Rechtsanwalt und Mandant befasste, desto schemenhafter erschien es mir als Gegenposition zum Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Infolgedessen verschob sich der Schwerpunkt der Arbeit hin zum verfassungsrechtlichen Kern des Vertrauensverhältnisses. Das neugesteckte Ziel war es, vor allem die Grundlagen des Anwaltsgeheimnisses systematisch herauszuarbeiten und ihnen Kontur zu verleihen. Der praktische Aufhänger blieb dabei die aktuelle Entwicklung des Steuerrechts.

Ich bedanke mich herzlich bei *Prof. Dr. Florian Becker*, der mir stets den Freiraum eingeräumt hat, meinen eigenen Weg zu verfolgen, gleichzeitig aber immer mit Rat und Tat zur Seite stand und dafür Sorge getragen hat, dass der rote Faden nicht verloren ging. Bei *Prof. Dr. Michael Stöber* bedanke ich mich für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens und die Anregungen zur Anzeigepflicht für Steuergestaltungsmodelle. Es freut mich zudem außerordentlich, dass das Werk bei der *Bundesrechtsanwaltskammer* auf Zustimmung getroffen ist, die es in ihre Schriftenreihe aufgenommen hat.

Mein besonderer Dank gilt schließlich meinen Freunden und vor allem meiner Familie, die mich immerzu auf meinem Weg unterstützt. Die angeregten Diskussionen mit meinem Vater über die Entscheidung des FG Köln haben mir zudem die Themensuche bedeutend erleichtert.

Hamburg, im Juli 2020

Sebastian Roser



beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Literaturverzeichnis	XV
Abkürzungsverzeichnis	LI
Einleitung	1
Erstes Kapitel: Das Vertrauensverhältnis	3
§ 1. Vertrauensverhältnis zwischen Rechtsanwalt und Mandant	3
A. Gegenstand der Vertrauenserserwartung	3
I. Verschwiegenheit	4
II. Unabhängigkeit	4
III. Integrität und Zuverlässigkeit	5
B. Ausrichtung der Vertrauenserserwartung	5
C. Schwerpunkt der Vertrauenserserwartung	6
§ 2. Einfachrechtliche Ausgestaltung des Vertrauensverhältnisses	6
A. Rechtsquellen	6
B. Materielle Schweigepflicht	7
I. Strafrechtliche Schweigepflicht	7
1. Täterkreis	7
2. Tatobjekt	8
a) Fremdes Geheimnis	8
b) Zugang zum Geheimnis	9
c) Drittgeheimnisse	10
3. Tathandlung	11
4. Unbefugtheit	11
a) Offenbarungsrechte	11
aa) Einwilligung	11
bb) Gesetzliche Offenbarungsrechte	12
b) Offenbarungspflichten	14
aa) Rechtfertigende Pflichtenkollision	14
bb) Gesetzliche Offenbarungspflichten	15
5. Vorsatz	17
II. Berufsrechtliche Verschwiegenheitspflicht	17
1. Gegenstand der Verschwiegenheitspflicht	17
2. Verletzung der Verschwiegenheitspflicht	18
C. Formelle Absicherung	19

I. Zeugnisverweigerungsrechte	19
1. Übersicht der Zeugnisverweigerungsrechte	19
2. Gegenstand der Zeugnisverweigerungsrechte	19
3. Freie Entscheidung des Berufsgeheimnisträgers	20
4. Verhältnis zur materiellen Schweigepflicht	20
II. Vorlageverweigerungsrechte	21
III. Weitere Vorschriften	22
§ 3. Ausgangspunkt der verfassungsrechtlichen Untersuchung	22
A. Prüfungsmaßstab	22
B. Schutzzweck der einfachrechtlichen Ausgestaltung	23
I. Schutzzweck der materiellen Schweigepflicht	23
II. Schutzzweck der formellen Absicherung	24
C. Multipolare Interessenlage	25
Zweites Kapitel: Das Vertrauensverhältnis im Verfassungsrecht	27
§ 4. Interesse des Rechtsanwalts	27
A. Berufsfreiheit	27
I. Schutzbereich	28
1. Beruf des Rechtsanwalts	28
a) Historie der Anwaltschaft	29
b) Aufgabenfeld	30
c) Organ der Rechtspflege	30
aa) Ursprung der Bezeichnung	31
bb) Privileg und Bürde	32
2. Vertrauensverhältnis zwischen Rechtsanwalt und Mandant	33
a) Historie der Schweigepflicht	34
aa) Strafrechtliche Schweigepflicht	34
bb) Berufsrechtliche Verschwiegenheitspflicht	35
b) Verschwiegenheit als anwaltliche Grundpflicht	36
II. Eingriff	37
1. Berufsregelnde Tendenz	37
a) Rechtsprechung des BVerfG	38
b) Kritik an der Rechtsprechung des BVerfG	39
c) Spezifischer Zusammenhang	41
aa) Durchbrechung des Berufsbildes	41
bb) Interessenkonflikt durch Strafandrohung	42
cc) Unsicherheiten hinsichtlich der Vertraulichkeit	43
2. Akzessorietät	44
a) Dispositionsbefugnis des Mandanten	44
b) Grenzen der Dispositionsbefugnis	45

III. Rechtfertigung	46
1. Gesetzesvorbehalt	46
a) Anwaltliche Standesrichtlinien	46
b) Berufliche Selbstverwaltung	46
aa) Instrument der Selbstverwaltung	47
bb) Wesentlichkeitstheorie des BVerfG	47
2. Schranken-Schranken	48
a) Schwere des Eingriffs	49
aa) Einordnung in die Drei-Stufen-Theorie	49
bb) Auswirkungen auf die Berufsausübung	50
cc) Hebelwirkung des Vertrauensverhältnisses	50
b) Belange des Gemeinwohls	51
c) Praktische Konkordanz	52
3. Ausgestaltung des Verfahrens	53
B. Unverletzlichkeit der Wohnung	54
I. Schutzbereich	55
II. Eingriff	55
III. Rechtfertigung	56
C. Brief-, Post- und Fernmeldegeheimnis	57
I. Schutzbereich	57
II. Eingriff	58
III. Rechtfertigung	58
D. Negative Meinungsfreiheit	59
E. Konkurrenzen	60
F. Zusammenfassung	60
§ 5. Interesse des Mandanten	61
A. Allgemeines Persönlichkeitsrecht	62
I. Hintergrund	63
II. Schutzbereich	63
1. Recht auf Privatheit	64
a) Definition der Privatheit	65
aa) Thematische und räumliche Betrachtung	65
bb) Beispiele aus der Rechtsprechung des BVerfG	67
cc) Einordnung in der Praxis	68
b) Typische Verschwiegenheitserwartung	69
c) Privatheit von Rechtsangelegenheiten	71
aa) Formeller Schutz von Rechtsangelegenheiten	71
bb) Materieller Schutz von Rechtsangelegenheiten	73
d) Rechtsanwalt als Vertrauensperson	76
aa) Familienangehörige oder ähnliche Vertrauenspersonen	76

bb)	Erweiterung auf berufliche Vertrauens-	
personen	.....	77
cc)	Rechtsanwalt als berufliche Vertrauens-	
person	.....	78
e)	Stellungnahme	79
aa)	Differenzierung zwischen Rechtsanwalt und	
Strafverteidiger	.....	79
bb)	Typischer Menschenwürdebezug	81
cc)	Kommunikativer Rückzugsraum	81
2.	Recht auf Selbstdarstellung in der Öffentlichkeit	84
3.	Selbstbelastungsfreiheit	86
a)	Verfassungsrechtliche Herleitung	87
b)	Einschränkbarkeit	89
c)	Gefahr einer Umgehung der Selbstbelastungs-	
freiheit	.....	91
aa)	Informationsaustausch zwischen Rechts-	
anwalt und Mandant	.....	91
bb)	Informationserhebung und -verwertung	
durch den Staat	.....	92
cc)	Stellungnahme	94
4.	Recht auf informationelle Selbstbestimmung	94
a)	Schutz von personenbezogenen Informationen	95
b)	Persönlichkeitsgefährdung statt Persönlichkeits-	
verletzung	.....	96
c)	Inkongruenz mit der anwaltlichen Schweige-	
pflicht	.....	98
5.	Anwendbarkeit auf juristische Personen	99
a)	Recht auf Privatheit	100
b)	Selbstbelastungsfreiheit	101
III.	Eingriff	103
1.	Beeinträchtigung	103
2.	Einwilligung	104
a)	Freiwilligkeit der Einwilligung	104
b)	Umfang der Einwilligung	105
c)	Formfreiheit der Einwilligung	105
IV.	Rechtfertigung	108
1.	Gesetzesvorbehalt	108
2.	Schranken-Schranken	108
a)	Bestimmtheitsgebot	108
b)	Verhältnismäßigkeit	109
aa)	Schwere des Eingriffs	109
bb)	Belange des Gemeinwohls	111
cc)	Praktische Konkordanz	111

B. Recht auf ein faires Verfahren	113
I. Hintergrund	113
II. Schutzbereich	114
1. Teilnahme am Rechtsschutz	114
a) Notwendigkeit von Rechtsbeistand	114
b) Recht auf Rechtsbeistand	116
aa) Recht auf ein faires Verfahren	117
bb) Justizgrundrechte	118
cc) Stellungnahme	119
2. Vertraulichkeit der Kommunikation	123
a) Recht auf Verteidigung	124
aa) Effektivität der Verteidigung	124
bb) Selbstbelastungsfreiheit	125
cc) Verfahrensrechtliche Waffengleichheit	127
b) Stellungnahme	128
3. Verfahrensbezug	130
a) Stufen des Verfahrensbezugs	130
b) Wechselwirkung zwischen Verfahren	131
c) Stellungnahme	132
III. Verletzung	133
1. Vertrauensverhältnis als rechtsstaatlich Unverzichtbares	134
2. Entgegenstehende Interessen	135
3. Beweisverwertungsverbote	137
C. Konkurrenzen	138
D. Zusammenfassung	139
§ 6. Interesse der Allgemeinheit	140
A. Funktionsfähigkeit der Rechtspflege	141
I. Anwaltschaft im Grundgesetz	142
II. Bedeutung für den Rechtsstaat	142
1. Begriff der Rechtspflege	142
2. Beitrag der Anwaltschaft zur Rechtspflege	144
a) Forensische Tätigkeit	144
aa) Rechtsfindung	144
bb) Kontrolle der Staatsgewalt	146
cc) Verfahrensrechtliche Waffengleichheit	148
b) Außerforensische Tätigkeit	149
III. Institutionelle Garantie der Anwaltschaft	150
1. Berufsfreiheit	151
2. Justizgrundrechte	151
3. Rechtsstaatsprinzip	152
4. Stellungnahme	152

B.	Grundsatz der freien Advokatur	155
I.	Historie der freien Advokatur	155
II.	Rechtsprechung des BVerfG	157
III.	Inhalt der freien Advokatur	159
1.	Unabhängigkeit der Anwaltschaft	159
2.	Sinn und Zweck der Unabhängigkeit	161
C.	Objektiv-rechtlicher Schutz des Vertrauensverhältnisses ..	162
I.	Vertrauensgrundlage der Anwaltschaft	163
II.	Gefahren für die Vertrauensgrundlage	163
1.	Verschwiegenheit	164
2.	Unabhängigkeit	165
3.	Integrität und Zuverlässigkeit	166
Drittes Kapitel: Das Vertrauensverhältnis im Steuerrecht		167
§ 7.	Pflichtenkollision im Steuerrecht	167
A.	Staatliches Besteuerungsinteresse	168
I.	Untersuchungsmaxime	168
1.	Gesetzmäßigkeit der Besteuerung	168
2.	Gleichmäßigkeit der Besteuerung	169
II.	Kooperationsmaxime	170
B.	Vertrauensverhältnis zwischen Rechtsanwalt und Mandant	170
I.	Interesse des Rechtsanwalts	171
II.	Interesse des Mandanten	171
III.	Interesse der Allgemeinheit	173
C.	Mitwirkungspflichten versus Schweigepflicht	173
I.	Steuerliche Mitwirkungspflichten des Rechtsanwalts ..	174
1.	Steuerpflichtigkeit des Rechtsanwalts	174
2.	Mitwirkungspflichten als Steuerpflichtiger	174
a)	Allgemeine Mitwirkungspflicht	174
b)	Spezielle Mitwirkungspflichten	175
II.	Grenzen der steuerlichen Mitwirkungspflichten	176
1.	Mitwirkungsverweigerungsrechte	176
a)	Auskunftsverweigerungsrecht	176
b)	Vorlageverweigerungsrecht	177
c)	Verhältnismäßigkeit	178
d)	Insbesondere: Außenprüfung	179
2.	Durchbrechung der Mitwirkungsverweigerungs- rechte	180
a)	Entbindung von der Verschwiegenheit	181
aa)	Entbindungsberechtigung	181
bb)	Formfreiheit der Entbindungserklärung	182
b)	Gesetzliche Offenbarungsbefugnisse	183
aa)	Regelung des § 102 Abs. 4 AO	184

bb) Erforderlichkeit einer Güterabwägung	184
(1) Kontrolldefizit als Argument	185
(2) Steuergeheimnis als Argument	185
III. Rechtsfolgen der Mitwirkungsverweigerung	187
1. Unberechtigte Mitwirkungsverweigerung	187
2. Berechtigte Mitwirkungsverweigerung	188
§ 8. Fallbeispiele zur Pflichtenkollision	190
A. Digitale Außenprüfung	191
I. Problemstellung	191
II. FG Nürnberg vom 30. Juli 2009	192
III. BFH vom 9. April 2013	193
IV. Verfassungsrechtliche Würdigung	193
1. Eingriff in den Schutzbereich	193
2. Rechtfertigung	194
a) Legitimer Zweck	194
b) Geeignetheit	195
c) Erforderlichkeit	195
d) Angemessenheit	196
aa) Gleichmäßigkeit der Besteuerung	196
bb) Vertrauensverhältnis zwischen Rechtsanwalt und Mandant	196
cc) Praktische Konkordanz	198
B. Bewirtungsaufwendungen	199
I. Problemstellung	199
II. FG München vom 20. November 1998	199
III. BFH vom 26. Februar 2004	200
IV. Verfassungsrechtliche Würdigung	201
1. Eingriff in den Schutzbereich	201
2. Rechtfertigung	202
a) Legitimer Zweck	202
b) Geeignetheit	203
c) Erforderlichkeit	203
d) Angemessenheit	204
aa) Gleichmäßigkeit der Besteuerung	204
bb) Wirtschaftliche Betätigungsfreiheit	205
(1) Konkludente Einwilligung	205
(2) Offenbarungsrecht	206
(3) Zwischenergebnis	207
cc) Praktische Konkordanz	207
C. Zusammenfassende Meldung	208
I. Problemstellung	208
II. FG Köln vom 15. April 2015	209
III. BFH vom 27. September 2017	209

IV. Verfassungsrechtliche Würdigung	210
1. Prüfungsmaßstab	210
2. Eingriff in den Schutzbereich	211
a) Anwaltsgeheimnis im Unionsrecht	211
b) Beeinträchtigung der anwaltlichen Berufsfreiheit	212
c) Einwilligung des Mandanten	213
3. Rechtfertigung	214
a) Legitimer Zweck	215
b) Geeignetheit	216
c) Erforderlichkeit	216
d) Angemessenheit	216
aa) Gleichmäßigkeit der Besteuerung	217
bb) Vertrauensverhältnis zwischen Rechtsanwalt und Mandant	218
cc) Praktische Konkordanz	219
D. Meldepflicht für Steuergestaltungsmodelle	221
I. Problemstellung	221
II. Grenzüberschreitende Steuergestaltungen	222
III. Innerstaatliche Steuergestaltungen	223
IV. Verfassungsrechtliche Würdigung	223
1. Prüfungsmaßstab	224
2. Eingriff in den Schutzbereich	225
3. Ausblick	227
E. Zusammenfassung	228
Schluss	231