

# „Die Veröffentlichung unterbleibt im Hinblick auf das Steuergeheimnis“

## Die Veröffentlichung gerichtlicher Entscheidungen im Spannungsfeld zwischen Informationsinteresse und Datenschutz erläutert am Beispiel des Steuergeheimnisses

Von Wiss. Mitarbeiter **Georg Köpferl**, München\*

*Das Landgericht München II hat sich bei der Veröffentlichung seines Urteils im „Fall Hoeneß“ dazu entschieden, vom Abdruck einiger Teile der Urteilsbegründung unter Hinweis auf das Steuergeheimnis abzusehen. Der Beitrag nimmt diese Entscheidung zum Anlass, die gerichtliche Veröffentlichungspraxis und ihr Verhältnis zu datenschutzrechtlichen Vorschriften am Beispiel des Steuergeheimnisses gemäß § 30 AO zu untersuchen. Er wird dabei auch die bisher defizitäre Regelung der Veröffentlichung von gerichtlichen Entscheidungen aufzeigen.*

### I. Problemaufriss

Mit der Urteilsverkündung im Fall Hoeneß am 13.3.2014 ging eines der spektakulärsten Steuerstrafverfahren der letzten Jahre zu Ende. Während Uli Hoeneß nach Medienberichten seit Anfang des Jahres den Rest seiner Freiheitsstrafe bereits als Freigänger verbüßt<sup>1</sup>, ist die durch das Strafverfahren ausgelöste gesellschaftliche und rechtswissenschaftliche Diskussion – insbesondere zur Frage der Selbstanzeige gemäß § 371 AO – noch nicht abgeflaut.<sup>2</sup> Der folgende Beitrag will sich nicht mit diesen steuerstrafrechtlichen Fragen befassen, sondern den Blick auf einen eher abseitigen – wenn gleich nicht nebensächlichen – Aspekt des gegen Uli Hoeneß geführten Steuerstrafverfahrens lenken: Die Form der Veröffentlichung der Urteilsbegründung. Ende Oktober des letzten Jahres wurde eine anonymisierte<sup>3</sup> Fassung des Urteils des Landgerichts München II auf der Internetseite des Oberlandesgerichts München zur Verfügung gestellt.<sup>4</sup> Die veröffentlichte Entscheidung weist dabei einige Besonderheiten auf. Neben der auch sonst gängigen Praxis, Namen und Orte nur

mit Anfangsbuchstaben wiederzugeben<sup>5</sup>, um so eine Identifizierung der am Verfahren beteiligten Personen unmöglich zu machen, fehlen im Urteil Passagen der Urteilsbegründung, gegen deren Veröffentlichung sich das Gericht ausdrücklich „mit Blick auf das Steuergeheimnis“ entschieden hat.<sup>6</sup> So heißt es beispielsweise schon zu Beginn der Gründe des Urteils (I.): „1. [Die Veröffentlichung der Feststellungen zum privaten und beruflichen Werdegang des Angeklagten unterbleibt mit Blick auf das Steuergeheimnis gemäß § 30 AO.]“<sup>7</sup>. Zwei weitere Abschnitte, von deren Veröffentlichung abgesehen wurde, betreffen Besteuerungsgrundlagen und die auf dieser Grundlage erfolgende Berechnung der verkürzten Steuer.<sup>8</sup> Hierbei mag es sich um nicht wesentliche Teile des Urteils handeln. Dennoch gibt die Art der Veröffentlichung in diesem Fall dazu Anlass, im Allgemeinen das Spannungsfeld zwischen dem Informationsinteresse der Allgemeinheit und dem Schutz personenbezogener Informationen, in dem sich die Veröffentlichung von gerichtlichen Entscheidungen bewegt, auszuloten. Dies soll hier am Beispiel der Urteilsveröffentlichung im Fall Hoeneß und des Steuergeheimnisses gemäß § 30 AO exemplifiziert und anhand des geltenden Rechts geklärt werden.

### II. Die Veröffentlichung von Gerichtsentscheidungen und das geltende Recht

Die Veröffentlichung von Gerichtsentscheidungen darf zweifelsfrei als „ein tragendes und nicht wegzudenkendes Element eines jeden modernen Rechtssystems“ bezeichnet werden.<sup>9</sup> Die Veröffentlichungspraxis hat zwar – wie im weiteren Verlauf noch näher zu erläutern sein wird – noch keine gesetzliche Regelung gefunden, sie erfolgt aber nicht in einem rechtsfreien Raum. Die Gerichte sind verfassungsrechtlich zur Veröffentlichung verpflichtet, müssen bei dieser hoheitlichen Tätigkeit aber die Grundrechte der Beteiligten wahren.

---

\* Der Autor ist Wiss. Mitarbeiter an der Professur für Strafrecht und Rechtsphilosophie (Prof. Dr. Petra Wittig) der Ludwig-Maximilians-Universität München.

<sup>1</sup> FAZ v. 3.1.2015, S. 1.

<sup>2</sup> Vgl. hierzu z.B. *Keuchel*, DRiZ 2013, 208; *Kemper*, DStR 2014, 928; *Wittig*, Jura 2014, 567; *Schuster*, JZ 2015, 27.

<sup>3</sup> Eine Zuordnung der schriftlichen Urteilsbegründung zum gegen Uli Hoeneß geführten Strafverfahren ist allerdings schon deshalb möglich, da die Pressemitteilung v. 30.10.2014, mit der die Veröffentlichung des Urteils bekannt gegeben wurde, mit „Strafverfahren gegen Ulrich H. wegen Steuerhinterziehung“ überschrieben ist.

<sup>4</sup> [http://www.justiz.bayern.de/imperia/md/content/stmj\\_intern/et/gerichte/oberlandesgerichte/muenchen/presse/urteil\\_ulrich\\_h\\_30\\_10\\_2014.pdf](http://www.justiz.bayern.de/imperia/md/content/stmj_intern/et/gerichte/oberlandesgerichte/muenchen/presse/urteil_ulrich_h_30_10_2014.pdf) (7.7.2015).

Alle folgenden Seitenangaben beziehen sich auf diese veröffentlichte Urteilsfassung. Das Urteil ist mittlerweile auch teilweise abgedruckt veröffentlicht worden, siehe LG München wistra 2015, 77.

---

<sup>5</sup> Nicht zur gängigen Praxis dürfte aber der Verzicht auf den Abdruck des erkennenden Gerichts, des Datums und des Aktenzeichens (W5 KLs 68 Js 3284/13) zählen.

<sup>6</sup> Dabei mag es sich um eine seltene, wenn gleich nicht ganz ungewöhnliche Praxis handeln; vgl. z.B. BFH NJW 2008, 1342, wo auf die Veröffentlichung des Tatbestandes verzichtet wurde.

<sup>7</sup> LG München (Fn. 4), S. 2.

<sup>8</sup> So heißt es auf S. 6 der Urteilsbegründung (LG München [Fn. 4]): „[Im Folgenden unterbleibt wegen des Steuergeheimnisses gemäß § 30 AO eine Veröffentlichung von Besteuerungsgrundlagen und daraus errechneten Steuerbeträgen, soweit diese nicht unmittelbar Grundlage der Strafzumessung und zudem – nicht zuletzt durch Presseberichterstattung und Veröffentlichung des Schlussvortrags der Verteidigung – bereits öffentlich wurden.]“. Siehe darüber hinaus LG München (Fn. 4), S. 38.

<sup>9</sup> *Tiedemann*, NVwZ 1997, 1187.

1. Die Pflicht zur Veröffentlichung von Gerichtsentscheidungen

a) Die Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts

Es entspricht heute ganz herrschender Auffassung, dass Gerichte nicht nur berechtigt, sondern auch verpflichtet sind, ihre Entscheidungen zu veröffentlichen. Seit der Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichts vom 26.2.1997 dürfte es als abschließend geklärt gelten, dass allen Gerichten „kraft Bundesverfassungsrechts“ die Aufgabe obliegt, Entscheidungen ihrer Spruchkörper der Öffentlichkeit zugänglich zu machen,<sup>10</sup> ohne dass es für die Begründung dieser Pflicht der Gerichte einer speziellen gesetzlichen Regelung bedarf.<sup>11</sup>

Nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts folge die Rechtspflicht zur Publikation veröffentlichungswürdiger Entscheidungen aus dem „Rechtsstaatsgebot einschließlich der Justizgewährungspflicht“.<sup>12</sup> Die „Publizität der Rechtsprechung“ sei notwendig, um den Bürger in die Lage zu versetzen, gerade in einer zunehmend komplexen Rechtsordnung zuverlässig in Erfahrung bringen zu können, welche Rechte er hat und welche Pflichten ihm obliegen.<sup>13</sup> Darüber hinaus müsse sich die Rechtsprechung im demokratischen Rechtsstaat auch öffentlicher Kritik stellen, damit die Öffentlichkeit zum einen eine bestimmte Entwicklung der Rechtsprechung als Fehlentwicklung in Frage stellen und zum anderen auf eine als Fehlentwicklung erkannte Rechtsentwicklung mit dem Ziel einer Änderung, ggf. durch den Gesetzgeber, einwirken kann.<sup>14</sup> Sowohl das Demokratieprinzip als auch das Prinzip der gegenseitigen Gewaltenhemmung erforderten, dass die öffentliche Meinungsbildung parlamentarische Korrekturen derjenigen Ergebnisse, mit denen die Rechtsprechung zur Rechtsentwicklung beiträgt, anstoße.<sup>15</sup> Schließlich diene die Veröffentlichung auch der Funktionsfähigkeit der Rechtspflege, wenn hierdurch eine fachwissenschaftliche Diskussion ermöglicht wird.<sup>16</sup>

<sup>10</sup> BVerwGE 104, 105 (108) = NJW 1997, 2694; vgl. hierzu auch die zustimmenden Anmerkungen von *Huff*, NJW 1997, 2651; *Tiedemann*, NVwZ 1997, 1187; *Albrecht*, CR 1998, 373; jeweils auch mit Nachweisen zum Streitstand vor dem Urteil. Die durch das Bundesverwaltungsgericht ebenfalls angestellten Überlegungen zum einfachen Recht (§ 5 Abs. 1 UrhG und § 169 GVG) werden hier nicht näher beleuchtet, vgl. BVerwG 104, 105 (109 f.) = NJW 1997, 2694 (2695).

<sup>11</sup> BVerwGE 104, 105 (109) = NJW 1997, 2694 (2695). Das bedeutet freilich nicht, dass eine gesetzliche Konkretisierung dieser Pflicht nicht wünschenswert wäre; vgl. hierzu *Bohne*, NVwZ 2007, 656.

<sup>12</sup> BVerwGE 104, 105 (109) = NJW 1997, 2694 (2695).

<sup>13</sup> BVerwGE 104, 105 (109) = NJW 1997, 2694 (2695); vgl. auch *Tiedemann*, NVwZ 1997, 1187, der die Publikation von gerichtlichen Entscheidungen als notwendig ansieht, da ihnen „als Bestand der Rechtsordnung [...] normative Bedeutung“ zukomme; ähnlich *Albrecht*, CR 1998, 373 (374).

<sup>14</sup> BVerwGE 104, 105 (109) = NJW 1997, 2694 (2695).

<sup>15</sup> BVerwGE 104, 105 (109) = NJW 1997, 2694 (2695).

<sup>16</sup> BVerwGE 104, 105 (109) = NJW 1997, 2694 (2695).

Nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts gilt die Publikationspflicht nicht nur für die Obergerichte, sondern für alle Instanzgerichte, denn die Veröffentlichungswürdigkeit von Entscheidungen beschränke sich nicht auf solche der obersten Bundesgerichte, da auch nicht alle grundsätzlichen oder das Allgemeininteresse berührenden Rechtsstreitigkeiten zu ihnen gelangen.<sup>17</sup> Für die Frage, ob eine Entscheidung als veröffentlichungswürdig anzusehen ist, sei insbesondere das tatsächliche oder mutmaßliche Interesse der Öffentlichkeit und das Interesse derjenigen maßgeblich, die in entsprechenden Angelegenheiten um Rechtsschutz nachsuchen wollen.<sup>18</sup>

b) Die Pflicht zur Veröffentlichung des Urteils des Landgerichts München II

Die Beantwortung der Frage der Veröffentlichungspflicht ist damit vom Einzelfall abhängig, wird aber in zahlreichen Fällen zu bejahen sein. Im gegen Uli Hoeneß geführten Steuerstrafverfahren war jedenfalls eine Veröffentlichung vorzunehmen. Die Öffentlichkeit hatte schon aufgrund der durch das Gericht zu beurteilenden Rechtsfragen ein tatsächliches Interesse an der Veröffentlichung der Urteilsgründe. So wurde kontrovers diskutiert, ob eine Gesamtfreiheitsstrafe von 3 Jahren und 6 Monaten für sieben tatmehrheitliche Fälle der Steuerhinterziehung noch tat- und schuldangemessen ist. Ein besonders schwerer Fall gemäß § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 1 AO (Steuerhinterziehung in großem Ausmaß) wurde trotz des Hinterziehungsbetrages im zweistelligen Millionenbereich nicht angenommen, was die Frage aufwarf, wie dies mit der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes<sup>19</sup> zu diesem Regelbeispiel vereinbar ist. Es bestand deshalb ein Interesse der Öffentlichkeit, die Grundlagen der Strafzumessung zu erfahren und die Sanktionspraxis des Gerichts zu diskutieren.<sup>20</sup>

2. Zu beachtende Grenzen und Bindungen bei der Veröffentlichung

Schon das Bundesverwaltungsgericht hat in seiner grundlegenden Entscheidung zur Veröffentlichungspflicht auf die Selbstverständlichkeit hingewiesen, dass die Gerichte bei der Erfüllung ihrer Publikationsaufgabe öffentlich-rechtlichen Bindungen unterliegen und dabei ausdrücklich das Persönlichkeitsrecht der Verfahrensbeteiligten, den Datenschutz und das Steuergeheimnis genannt.<sup>21</sup> Es betrachtete deshalb die

<sup>17</sup> BVerwGE 104, 105 (110) = NJW 1997, 2694 (2695).

<sup>18</sup> BVerwGE 104, 105 (110 f.) = NJW 1997, 2694 (2695).

<sup>19</sup> BGHSt 53, 71. In der mündlichen Urteilsbegründung hat das Gericht zudem die Lebensleistung des Angeklagten erwähnt, wenngleich dazu nichts näher ausgeführt. Diesbezügliche Erläuterungen fehlen im schriftlichen Urteil; vgl. hierzu *Wittig*, in: *Fahl/Müller/Satzger/Swoboda* (Hrsg.), Ein menschengerechtes Strafrecht als Lebensaufgabe, Festschrift für Werner Beulke zum 70. Geburtstag, 2015, S. 1241.

<sup>20</sup> Vgl. zum Informationsinteresse der Öffentlichkeit im Hinblick auf die Strafzumessungspraxis eines Gerichts VGH Baden-Württemberg, Urt. v. 11.9.2013 – 1 S 509/13 Rn. 75 (juris).

<sup>21</sup> BVerwGE 104, 105 (111) = NJW 1997, 2694 (2695).

Herstellung einer anonymisierten und neutralisierten Fassung der Entscheidung als unbedingte Notwendigkeit der Veröffentlichung.<sup>22</sup> Das Landgericht München II sah sich aufgrund des Steuergeheimnisses an einer vollständigen Veröffentlichung der Urteilsgründe gehindert. Wie die nachfolgenden Ausführungen zeigen werden, wird in den Schutzbereich des Steuergeheimnisses durch die Veröffentlichung eines Urteils in einem Steuerstrafverfahren unter Umständen eingegriffen. Ob für diesen Eingriff derzeit eine hinreichende Rechtfertigung gegeben ist, kann bezweifelt werden. Dies lässt die Veröffentlichungspraxis der Gerichte in Steuerstrafverfahren und finanzgerichtlichen Verfahren als bedenklich erscheinen. Die gefundenen Ergebnisse lassen aber im Allgemeinen Zweifel darüber aufkommen, ob die Veröffentlichung gerichtlicher Entscheidungen im ausreichenden Maße gesetzlich geregelt ist.

a) Der Schutzbereich des Steuergeheimnisses

§ 30 AO gewährleistet den „Datenschutz in Steuersachen“ und trägt „in erster Linie“ den verfassungsrechtlichen Vorgaben Rechnung<sup>23</sup>, die sich aus dem Recht auf informationelle Selbstbestimmung aus Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 1 Abs. 1 GG ergeben, das den Einzelnen vor jeder Erhebung, Speicherung, Verwendung, Weitergabe oder Veröffentlichung seiner persönlichen Daten schützt und die Befugnis des Einzelnen, grundsätzlich selbst über die Preisgabe und Verwendung seiner persönlichen Daten zu bestimmen, gewährleistet.<sup>24</sup> Das Steuergeheimnis als solches ist zwar kein Grundrecht,<sup>25</sup> es ist aber sozusagen Bestandteil des Rechts auf informationelle Selbstbestimmung.<sup>26</sup> Man mag das Steuergeheimnis als ein selbständiges Rechtsinstitut bezeichnen,<sup>27</sup> wegen seiner verfassungsrechtlichen Grundlage ist das Steuergeheimnis hinsichtlich der Gewährleistung, dass Verhältnisse nicht ohne spezielle Rechtsgrundlage weitergegeben werden dürfen, lediglich deklaratorisch.<sup>28</sup> § 30 AO kommt deshalb vielmehr die Funktion zu, die grundrechtlichen Gewährleistungen des Rechts auf informationelle Selbstbestimmung für den Bereich des Steuerrechts einfachgesetzlich zu konkretisieren.<sup>29</sup> Da ein Eingriff in das Recht auf informationelle Selbstbestimmung nur aufgrund eines bereichsspezifischen, förmlichen, normklaren und verhältnismäßigen Gesetzes erfolgen darf,<sup>30</sup>

stellt § 30 AO, insbesondere § 30 Abs. 4 AO, eine solche verfassungsrechtlich notwendige Rechtsgrundlage für hoheitliche Eingriffe dar.<sup>31</sup> Die Verletzung des Steuergeheimnisses ist nach § 355 StGB strafbewehrt.<sup>32</sup>

aa) § 30 Abs. 1, Abs. 2 AO schützt seinem Wortlaut nach „Verhältnisse eines anderen“ sowie Betriebs- und Geschäftsgeheimnisse, die dem Amtsträger in einem bestimmten Verfahren bekannt geworden sind. Der Begriff „Verhältnisse“ beinhaltet alle persönlichen und wirtschaftlichen Umstände, die mit einer bestimmten Person in Zusammenhang stehen, ohne dass es auf die steuerliche Relevanz dieser Sachverhalte ankommt.<sup>33</sup> Es muss sich dabei um personenbezogene Daten handeln, also um individualisierte oder individualisierbare Informationen.<sup>34</sup> „Anderer“ ist jeder außer dem geheimhaltungspflichtigen Amtsträger und demjenigen, dem etwas offenbart wird.<sup>35</sup> Schließlich müssen die „Verhältnisse“ dem zur Wahrung des Steuergeheimnisses verpflichteten Amtsträger aus einem in § 30 Abs. 2 Nr. 1 AO genannten Anlass bekannt geworden sein.

bb) Bei Zugrundelegung dieser Voraussetzungen enthalten sowohl die in einem Steuerstrafverfahren als auch die in einem finanzgerichtlichen Verfahren ergangenen Entscheidungen stets Verhältnisse, die dem Steuergeheimnis unterfallen, denn alle Informationen, die in diesen Entscheidungen enthalten sind, sind dem Gericht im Rahmen eines Verfahrens i.S.d. § 30 Abs. 2 Nr. 1 AO bekannt geworden. Es handelt sich hierbei auch um personenbezogene Informationen. So gibt z. B. schon das Rubrum des Strafurteils darüber Auskunft, wann der Angeklagte geboren ist, wo er wohnt, dass er Beteiligter eines Verfahrens ist, das unter einem bestimmten Aktenzeichen bei einem bestimmten Gericht gegen ihn geführt wird.<sup>36</sup> Weitaus sensibler sind freilich die weiteren

<sup>31</sup> In diesem Sinne auch *Ruegenberg*, Das nationale und internationale Steuergeheimnis im Schnittpunkt von Besteuerungs- und Strafverfahren, 2011, S. 17.

<sup>32</sup> Damit bestehen im Zusammenhang mit der Urteilsveröffentlichung auch für Richter Strafbarkeitsrisiken, vgl. auch *Haupt*, DStR 2014, 1025 (1029 f.).

<sup>33</sup> Vgl. nur *Intemann*, in: Koenig (Hrsg.), Abgabenordnung, Kommentar, 3. Aufl. 2014, § 30 Rn. 41; *Schmitz*, in: Joecks/Miebach (Hrsg.), Münchener Kommentar zum Strafgesetzbuch, Bd. 5, 2. Aufl. 2014, § 355 Rn. 12.

<sup>34</sup> Vgl. nur *Rüsken* (Fn. 23), § 30 Rn. 43a; *Hoyer*, in: Wolter (Hrsg.), Systematischer Kommentar zum Strafgesetzbuch, 143. Lfg. Stand: Juni 2014, § 355 Rn. 7.

<sup>35</sup> Vgl. nur *Rüsken* (Fn. 23), § 30 Rn. 44.

<sup>36</sup> Dass die Veröffentlichung eines Urteils auch im Hinblick auf die Mitglieder des entscheidenden Spruchkörpers sowie z.B. Staatsanwälte und Verteidiger datenschutzrechtliche Probleme aufwirft, zeigt das Urteil BVerwG NJW 2015, 807, nach dem Vertreter der Medien regelmäßig Anspruch auf Nennung der Namen dieser Beteiligten haben (zustimmend *Huff*, DRiZ 2014, 371); in diesem Sinne auch *Tiedemann*, NVwZ 1997, 1187 (1188, „Wer in einem demokratischen Gemeinwesen öffentliche Gewalt ausübt, hat dafür mit seinem Namen einzustehen.“); *Putzke/Zenthöfer*, NJW 2015, 1777 (1781); *Kissel/Mayer*, Gerichtsverfassungsgesetz, Kom-

<sup>22</sup> BVerwGE 104, 105 (111) = NJW 1997, 2694 (2695).

<sup>23</sup> *Rüsken*, in: Klein (Hrsg.), Abgabenordnung, Kommentar, 12. Aufl. 2014, § 30 Rn. 1.

<sup>24</sup> BVerfGE 65, 1 (43); vgl. auch *Di Fabio*, in: Maunz/Dürig (Begr.), Grundgesetz, Kommentar, 71. Lfg. Stand: März 2014, Art. 2 Rn. 176.

<sup>25</sup> BVerfGE 67, 100 (142).

<sup>26</sup> *Alber*, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler (Hrsg.), Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, Kommentar, 230. Lfg. Stand: Dezember 2014, § 30 AO Rn. 160.

<sup>27</sup> So *Alber* (Fn. 26), § 30 AO Rn. 5.

<sup>28</sup> *Di Fabio* (Fn. 24), Art. 2 Rn. 178.

<sup>29</sup> Vgl. nur *Drienen*, in: Tipke/Kruse (Hrsg.), Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, Kommentar, 138. Lfg. Stand: Oktober 2014, § 30 AO Rn. 6.

<sup>30</sup> Vgl. nur BVerfGE 65, 1 (44); 100, 313 (359 f.).

Angaben, die sich in der Schilderung der persönlichen Verhältnisse und der Darstellung des Sachverhalts einer Entscheidung finden können. Dies betrifft dabei nicht nur den Angeklagten selbst, sondern insbesondere Zeugen, die oft auch über Sachverhalte mit starkem Persönlichkeitsbezug Auskunft geben müssen und die dann in der schriftlichen Entscheidungsbegründung wiedergegeben werden. Auch in finanzgerichtlichen Entscheidungen, die regelmäßig eingehende Ausführungen zu den Vermögensverhältnissen der Verfahrensbeteiligten enthalten werden, wird dies oft ebenfalls besonders sensible persönliche Informationen betreffen.<sup>37</sup>

cc) An diesem Befund ändert in einer Vielzahl von Fällen auch die Tatsache nichts, dass gerichtliche Entscheidungen ohne Rubrum veröffentlicht und diese zuvor durch Entfernung von Namen, Orten oder Firmen anonymisiert und neutralisiert werden.<sup>38</sup> Gerade das gegen Uli Hoeneß geführte Strafverfahren zeigt, dass es sich bei den in einer gerichtlichen Entscheidung enthaltenen Verhältnissen auch nach einem vor der Veröffentlichung durchgeführten Anonymisierungs- und Neutralisierungsverfahren noch um personenbezogene Daten handelt. Wenn der Personenbezug in diesen Fällen auch nicht mehr unmittelbar herzustellen ist, so können Dritte dennoch in Einzelfällen ohne größeren Aufwand eine veröffentlichte Entscheidungsbegründung einem bestimmten Verfahren und damit den daran beteiligten natürlichen Personen zuordnen. Dabei kommt es für die Beantwortung der Frage, ob weiterhin ein Personenbezug besteht, gerade auf das Vermögen der Übermittlungsempfänger, einen solchen herzustellen, an.<sup>39</sup> Im Fall Hoeneß ist dies aufgrund des außergewöhnlichen Sachverhalts und der umfangreichen Medienberichterstattung einer unbestimmten Anzahl von Personen möglich.<sup>40</sup> Es muss sich dabei aber nicht immer um Verfahren handeln, die ein besonderes Interesse der Medien und der Öffentlichkeit hervorgerufen haben. Man denke nur an den Zuschauer in einer öffentlichen Verhandlung oder

---

mentar, 6. Aufl. 2010, § 12 Rn. 126. Diese Fragen stellen sich freilich auch bei der hier inmitten stehenden Veröffentlichung von Amts wegen. Ihnen kann aber nicht näher nachgegangen werden. Siehe hierzu aber noch unten III.

<sup>37</sup> Man denke nur an die aufgrund der umfassenden Offenbarungspflichten oft zitierte „steuerliche Nacktkultur“, vgl. *Alber* (Fn. 26), § 30 AO Rn. 5.

<sup>38</sup> Zur oft unzureichenden Anonymisierung finanzgerichtlicher Entscheidungen vgl. *Haupt*, DStR 2014, 1015 (1027).

<sup>39</sup> Vgl. nur *Gola/Schomerus*, Bundesdatenschutzgesetz, Kommentar, 11. Aufl. 2012, § 3 Rn. 10.

<sup>40</sup> Eine Zuordnung des veröffentlichten Urteils zum Verfahren wäre deshalb auch dann möglich gewesen, wenn die die Veröffentlichung des Urteils auf den Seiten des Oberlandesgerichts ankündigende Pressemitteilung nicht mit „Strafverfahren gegen Ulrich H. wegen Steuerhinterziehung“ überschrieben worden wäre. In bestimmten Konstellationen mag die Offenlegung der Namen sogar geboten sein (in diesem Sinne *Putzke/Zenthöfer*, NJW 2015, 1777 [1781] für Personen der Zeitgeschichte). Dann stellen sich die nachfolgend diskutierten Probleme freilich erst recht.

einen Zeugen, der sich lediglich Aktenzeichen und Namen der Verfahrensbeteiligten notieren muss, um dann nach Veröffentlichung und Recherche anhand des Aktenzeichens in den gängigen Datenbanken eine Entscheidung konkreten Personen zuordnen kann. Der Personenbezug bleibt auch oft deshalb trotz Löschens oder Weglassens von Namen, Anschrift und Orten erhalten, weil der Sachverhalt im Umfeld des Betroffenen bekannt ist und daher wiedererkannt wird.<sup>41</sup>

Eine Bestimmbarkeit wird in der datenschutzrechtlichen Literatur erst dann verneint, wenn das Risiko, einen Personenbezug herzustellen, so gering ist, dass es praktisch irrelevant erscheint.<sup>42</sup> Da sich ein gewisses Risiko der De-Anonymisierung im Hinblick auf Zufälle und die Erlangung neuer Erkenntnisse nie ganz ausschließen lässt, ist die Personenbeziehbarkeit anonymer Daten damit eine Frage der Wahrscheinlichkeit.<sup>43</sup> Schon aufgrund der Tatsache, dass an deutschen Gerichten grundsätzlich öffentlich verhandelt wird, ist die Wahrscheinlichkeit, dass Dritte auch nach Durchführung einer Anonymisierung vor Veröffentlichung einen Personenbezug herstellen können, nicht gering.<sup>44</sup>

Personenbezogene Daten werden deshalb i.d.R. nur dann nicht veröffentlicht, wenn neben der Anonymisierung auf die Veröffentlichung des Sachverhalts bzw. Tatbestandes ganz verzichtet wird. Davon wird – soweit ersichtlich – in der Praxis nur vereinzelt Gebrauch gemacht.<sup>45</sup> Zudem dürften dann oft die mit der Veröffentlichungspflicht verbundenen Zwecke nur noch schwer erfüllbar sein, da die Mitteilung des Sachverhalts meist unbedingte Voraussetzung für das Verständnis einer Entscheidung sein wird. Es dürfte somit zahlreiche Verfahren geben, bei denen eine vollständige Anonymisierung der zu veröffentlichenden Entscheidung unmöglich ist und der Personenbezug auch nach der in der Gerichtspraxis üblichen Entfernung von Namen und Orten noch erhalten bleibt.<sup>46</sup>

#### *b) Offenbaren von Steuerdaten durch Entscheidungsveröffentlichung*

Die Veröffentlichung von Entscheidungen, die Verhältnisse i.S.d. § 30 Abs. 1, Abs. 2 AO enthalten, ist jedoch nur dann problematisch, wenn dies auch ein Offenbaren darstellt. Dies mag auf den ersten Blick offensichtlich sein, denn durch eine Veröffentlichung werden die in der Entscheidung enthaltenen

---

<sup>41</sup> *Dammann*, in: *Simitis* (Hrsg.), *Nomos Kommentar, Bundesdatenschutzgesetz*, 8. Aufl. 2014, § 3 Rn. 24.

<sup>42</sup> *Dammann* (Fn. 41), § 3 Rn. 23.

<sup>43</sup> *Roßnagel/Scholz*, MMR 2000, 721 (723).

<sup>44</sup> Dabei kommt es auch nicht darauf an, wie viele Personen eine solche Zuordnung vornehmen können, es genügt, wenn nur einem Dritten vom Steuergeheimnis geschützte Daten zugänglich werden, vgl. *Haupt*, DStR 2014, 1025 (1026).

<sup>45</sup> Vgl. z.B. die bereits erwähnte Entscheidung BFH NJW 2008, 1342, wo auf die Veröffentlichung des Tatbestandes verzichtet wurde.

<sup>46</sup> Dies erkennt auch *Rüsken* (Fn. 23), § 30 Rn. 59b; vgl. auch *Haupt*, DStR 2014, 1025 (1027), der den Grund für den fortbestehenden Personenbezug aber in vielen Fällen in der Nachlässigkeit bei der Anonymisierung sieht.

– auch nach Anonymisierung ggf. noch – personenbezogenen Informationen einer breiten Öffentlichkeit zugänglich. Für den hier zu diskutierenden Fall der Veröffentlichung eines Urteils nach durchgeführter öffentlicher Verhandlung ist dies aber nicht unumstritten.

aa) Unter dem Begriff „Offenbaren“ i.S.d. § 30 Abs. 2 AO versteht die herrschende Auffassung jedes Verhalten, durch das einem Dritten Verhältnisse eines anderen bekannt werden.<sup>47</sup> Voraussetzung des Offenbarens sei, dass die Verhältnisse des anderen noch nicht bekannt sind, da der Begriff voraussetze, dass die Verhältnisse nicht bereits offenkundig sind.<sup>48</sup> Als Offenkundig gelten dabei Verhältnisse, die jedem ohne größere Schwierigkeiten und Opfer zugänglich sind.<sup>49</sup>

bb) Herrscht über diesen Ausgangspunkt noch weitgehend Einigkeit in der Literatur, so ist aber für den besonderen Fall, dass „Verhältnisse“ i.S.d. § 30 Abs. 2 Nr. 1 AO des Betroffenen Gegenstand einer öffentlichen Verhandlung waren, umstritten, ob diese „Verhältnisse“ noch offenbart werden können. Nur wenn man dies bejaht, wäre die Veröffentlichung einer gerichtlichen Entscheidung, die nach Durchführung einer öffentlichen Verhandlung ergeht, im Hinblick auf das Steuergeheimnis rechtfertigungsbedürftig.

(1) Unter Berücksichtigung der Annahme der herrschenden Auffassung, dass ein Offenbaren von Verhältnissen des Steuerpflichtigen nur dann vorliegt, wenn einem anderen diese Verhältnisse erstmalig zur Kenntnis gebracht werden, geht die wohl überwiegende Auffassung<sup>50</sup> davon aus, dass das, was Gegenstand einer öffentlichen Verhandlung war, nicht mehr offenbart werden kann. Dies wird damit begründet, dass die Teilnehmer an einer öffentlichen Gerichtsverhandlung die Allgemeinheit repräsentieren und der den Teilnehmern bekannt gewordene Inhalt der Gerichtsverhandlung damit als allgemein bekannt anzusehen sei,<sup>51</sup> so dass er auch

niemanden mehr erstmalig bekannt gegeben werden könne. In der steuerrechtlichen Literatur wird denn auch behauptet, es sei nicht angezeigt, dass die Urteile des Bundesfinanzhofes und der Finanzgerichte, die aufgrund öffentlicher Verhandlungen ergehen, vor der Veröffentlichung so verändert werden, dass keine Rückschlüsse auf die Verhältnisse bestimmter Personen möglich sind.<sup>52</sup> In der Sache führt diese Betrachtungsweise zu einer Normativierung des Offenkundigkeitsbegriffs. Teilweise wird dieses Ergebnis auch damit begründet, dass der Gesetzgeber durch die grundsätzliche Öffentlichkeit von Gerichtsverfahren (§ 169 GVG) den Schutz der Geheimhaltungsinteressen der Betroffenen grundsätzlich und damit auch einschließlich des Steuergeheimnisses aufgehoben habe.<sup>53</sup> Wenn aber die Öffentlichkeit von der Verhandlung ausgeschlossen ist, dann können auch nach dieser Auffassung „Verhältnisse“, die Gegenstand einer Verhandlung waren, noch offenbart werden.<sup>54</sup>

Gerade für den Strafprozess würde dies bedeuten, dass das Steuergeheimnis nahezu nie Schranke für die Veröffentlichung von Urteilen sein kann. Da im Strafprozess Grundlage der Entscheidung das ist, wovon der Richter aufgrund der nach den Grundsätzen der Unmittelbarkeit und Mündlichkeit durchgeführten Hauptverhandlung überzeugt ist (§ 261 StPO)<sup>55</sup>, sind im Grundsatz alle Tatsachen, die Gegenstand der schriftlichen Urteilsbegründung sind, bereits in öffentlicher<sup>56</sup> Hauptverhandlung thematisiert worden. Sie können deshalb nach der hier vorgestellten Auffassung nicht mehr offenbart werden. Anders mag man dies allenfalls für die gesetzlich vorgesehenen Ausnahmen des Mündlichkeitsgrundsatzes nach § 249 Abs. 2 StPO („Selbstleseverfahren“) sehen. Hier werden Urkunden zwar nicht verlesen, so dass deren Inhalt prinzipiell der Öffentlichkeit tatsächlich nicht zur Kenntnis gelangt, ihr Inhalt gehört aber dennoch zum „Inbegriff der Hauptverhandlung“ und ist Gegenstand der Urteilsfindung.

(2) Die Gegenauffassung<sup>57</sup> verneint mit unterschiedlicher Begründung die Ausklammerung von Sachverhalten, die in einer öffentlichen Gerichtsverhandlung thematisiert wurden. Nach *Kuhlen* kann auch nach öffentlicher Verhandlung ein

<sup>47</sup> Vgl. nur *Rüsken* (Fn. 23), § 30 Rn. 59; *Perron*, in: Schönke/Schröder, Strafgesetzbuch, Kommentar, 29. Aufl. 2014, § 355 Rn. 14/14a.

<sup>48</sup> Vgl. nur *Alber* (Fn. 26), § 30 AO Rn. 123; anders ein Teil der strafrechtlichen Literatur, nach dem offenkundige Verhältnisse schon als Schutzobjekte ausscheiden, vgl. z.B. *Bosch*, in: Satzger/Schluckebier/Widmaier (Hrsg.), Strafgesetzbuch, Kommentar, 2. Aufl. 2014, § 355 Rn. 2.

<sup>49</sup> Vgl. nur *Drüen* (Fn. 29), § 30 AO Rn. 57a.

<sup>50</sup> *Drüen* (Fn. 29), § 30 AO Rn. 51a; *Haupt*, DStR 2014, 1025 (1028 f.); *Intemann* (Fn. 33), § 30 Rn. 97; *Jesse*, DB 2008, 1994 (2000); *Schwarz*, in: Schwarz (Hrsg.), Abgabenordnung, Kommentar, 112. Lfg. Stand: Februar 2005, § 30 Rn. 29; ähnlich *Lindwurm*, AO-StB 2010, 378 (382); der überwiegende Teil der strafrechtlichen Literatur verneint in diesem Fall dagegen bereits den Schutzbereich (siehe auch oben Fn. 48), vgl. z.B. *Bosch* (Fn. 48), § 355 Rn. 2; *Fischer*, Strafgesetzbuch und Nebengesetze, Kommentar, 62. Aufl. 2015, § 355 Rn. 13; *Perron* (Fn. 47), § 355 Rn. 5; *Rotsch/Sahan*, in: Dölling/Duttge/Rössner (Hrsg.), Handkommentar, Gesamtes Strafrecht, 3. Aufl. 2013, § 355 Rn. 3; *Schmitz* (Fn. 33), § 355 Rn. 14; *Putzke/Zenthöfer*, NJW 2015, 1777 (1781).

<sup>51</sup> *Drüen* (Fn. 29), § 30 AO Rn. 51a; *Schwarz* (Fn. 50), § 30 Rn. 29.

<sup>52</sup> *Drüen* (Fn. 29), § 30 AO Rn. 51a; zustimmend *Jesse*, DB 2008, 1994 (2000).

<sup>53</sup> *Schmitz* (Fn. 33), § 355 Rn. 14.

<sup>54</sup> *Drüen* (Fn. 29), § 30 AO Rn. 51a; *Intemann* (Fn. 33), § 30 Rn. 97; *Jesse*, DB 2008, 1994 (2000); *Schwarz* (Fn. 50), § 30 Rn. 29.

<sup>55</sup> Siehe nur *Meyer-Goßner/Schmitt*, Strafprozessordnung, Kommentar, 58. Aufl. 2015, § 261 Rn. 1.

<sup>56</sup> Ein Ausschluss der Öffentlichkeit kommt im Strafverfahren nur unter den engen Voraussetzungen der §§ 171b, 172 GVG in Frage. Im finanzgerichtlichen Verfahren kann der Ausschluss der Öffentlichkeit unter den weit weniger strengen Voraussetzungen des § 52 Abs. 2 FGO erwirkt werden.

<sup>57</sup> *Alber* (Fn. 26), § 30 AO Rn. 124; *Hoyer* (Fn. 34), § 355 Rn. 11; *Kuhlen*, in: Kindhäuser/Neumann/Paeffgen (Hrsg.), Nomos Kommentar, Strafgesetzbuch, Bd. 3, 4. Aufl. 2013, § 355 Rn. 9; *Rüsken* (Fn. 23), § 30 Rn. 59b.

„schützenswertes Geheimhaltungsinteresse“ bestehen.<sup>58</sup> *Rüsken* hält eine Offenbarung auch nach Durchführung einer öffentlichen Verhandlung für möglich, da nicht fingiert werden könne, dass es sich um allgemein bekannte Verhältnisse handelt, wenn nicht ausnahmsweise durch öffentliche Berichte oder die tatsächliche Anwesenheit von Zuhörern der Inhalt der Verhandlung jedermann ohne weiteres zugänglich ist.<sup>59</sup> *Alber* ist der Auffassung, dass schon § 30 Abs. 2 Nr. 1a AO ausdrücklich klarstelle, dass das Steuergeheimnis auch in allen gerichtlichen Verfahren gewahrt werden muss und deshalb auch nach Durchführung einer öffentlichen Verhandlung die dort erörterten Verhältnisse weiterhin unter den Schutz des § 30 AO fallen.<sup>60</sup> Auch der Bundesfinanzhof neigt in einem obiter dictum der Auffassung zu, dass Tatsachen, die Gegenstand einer öffentlichen Gerichtsverhandlung gewesen sind und von denen sich deshalb jedermann Kenntnis verschaffen konnte, grundsätzlich nicht den Schutz des § 30 Abs. 1 AO einbüßen.<sup>61</sup>

(3) Im Ergebnis ist der letztgenannten Ansicht zuzustimmen, wenngleich sich die eigentlich maßgebliche Begründung aus dem Verfassungsrecht ergibt. Die herrschende Auffassung ist nicht mit dem Recht auf informationelle Selbstbestimmung, das verfassungsrechtliche Grundlage des Steuergeheimnisses ist, vereinbar.

Würde man mit der erstgenannten Ansicht davon ausgehen, dass „Verhältnisse“, die in einer öffentlichen Verhandlung zur Sprache kamen, nicht mehr offenbart werden können, so würden diese personenbezogenen Daten nicht mehr dem Steuergeheimnis unterfallen. Dabei wird übersehen, dass diese Informationen weiterhin in den Schutzbereich des Art. 2 Abs. 1 i. V. m. Art. 1 Abs. 1 GG einbezogen sind. Vom Recht auf informationelle Selbstbestimmung sind alle personenbezogenen Daten erfasst, unabhängig davon, ob diese bereits einem größeren Personenkreis oder der Allgemeinheit bekannt sind. Der Personenbezug und damit der Grundrechtsschutz entfallen hierdurch nicht.<sup>62</sup> Auch im Veröffentlichung offenkundiger personenbezogener Daten durch Stellen der öffentlichen Gewalt ist ein rechtfertigungsbedürftiger Eingriff in das Recht auf informationelle Selbstbestimmung zu sehen. Denn trotz der Offenkundigkeit hat die Verbreitung personenbezogener Daten durch staatliche Stellen eine andere Qualität, u.a. deshalb, weil staatlich mitgeteilter Information eine besonders hohe Authentizität beigemessen

wird.<sup>63</sup> Dagegen wird durch den gesetzlich vorgeschriebenen Grundsatz der Öffentlichkeit von Gerichtsverfahren (§ 169 GVG) der Geheimnisschutz nicht generell, sondern nur punktuell durchbrochen. § 169 GVG kann deshalb als förmliches, bereichsspezifisches Gesetz lediglich die Offenbarung von personenbezogenen Daten während einer öffentlichen Verhandlung rechtfertigen, führt aber nicht dazu, dass in der Verhandlung – gleichviel in welchem Verfahren – thematisierte Informationen nicht mehr durch das Recht auf informationelle Selbstbestimmung geschützt werden. Dies führt auch nicht dazu, dass der Schutz von Verhältnissen des Betroffenen weiter geht, nur weil sie Teil des Steuergeheimnisses sind.<sup>64</sup> Denn auch solche Verhältnisse, die in öffentlicher Verhandlung zur Sprache kamen, die aber keinen Bezug zum Steuergeheimnis haben, dürfen nicht ohne weiteres offenbart werden. Als personenbezogene Informationen fallen auch sie weiterhin in den Schutzbereich des Rechts auf informationelle Selbstbestimmung. Ihre Veröffentlichung bedarf damit ebenfalls einer Rechtsgrundlage. Dies hat zur Folge, dass über Urteile und Beschlüsse in finanzgerichtlichen und steuerstrafrechtlichen Verfahren hinaus letztlich jede Urteilsveröffentlichung potentiell einen Eingriff in das Recht auf informationelle Selbstbestimmung darstellt, der rechtfertigungsbedürftig ist.<sup>65</sup>

(4) Damit ist es unerheblich, ob einer gerichtlichen Entscheidung eine öffentliche Verhandlung vorausging oder nicht. Gelingt eine Anonymisierung nicht, so werden mit Veröffentlichung der Entscheidung immer auch personenbezogene Verhältnisse offenbart. In praktischer Hinsicht würden sich zudem schwer handhabbare Abgrenzungsschwierigkeiten ergeben, wenn bei der Veröffentlichung danach unterschieden werden müsste, welche Verhältnisse nun in öffentlicher Verhandlung zur Sprache kamen und welche nicht, z.B. weil zeitweise die Öffentlichkeit ausgeschlossen war.

cc) Wie die Entscheidung des Landgerichts München II in dieses Meinungsspektrum einzuordnen ist, lässt sich letztlich nur vermuten, da das Gericht nur mitteilt, es werde im Hinblick auf das Steuergeheimnis von der Veröffentlichung abgesehen, ohne aber näher zu erläutern, welche Voraussetzungen des § 30 AO einer Veröffentlichung entgegenstehen.

<sup>58</sup> *Kuhlen* (Fn. 57), § 355 Rn. 9; es soll aber ggf. eine Rechtfertigung möglich sein.

<sup>59</sup> *Rüsken* (Fn. 23), § 30 Rn. 59b; ähnlich *Hoyer* (Fn. 34), § 355 Rn. 11 sowie *Alber* (Fn. 26), § 30 AO Rn. 124, die ebenfalls den *tatsächlich* nur begrenzten Zuhörerkerkreis als maßgeblich ansieht; in diese Richtung auch VGH Baden-Württemberg DVBl 2014, 101 (105), allerdings zur Zulässigkeit von Presseauskünften.

<sup>60</sup> *Alber* (Fn. 26), § 30 AO Rn. 124.

<sup>61</sup> BFH, Beschl. v. 14.4.2008 – VII B 226/07 = BeckRS 2008, 25013533; kritisch hierzu *Lindwurm*, AO-StB 2010, 378.

<sup>62</sup> Siehe nur *Dammann* (Fn. 41), § 3 Rn. 7.

<sup>63</sup> Vgl. *Spiecker gen. Döhmman*, RW 2010, 247 (260). Freilich spielt der Aspekt der Offenkundigkeit im Rahmen der Verhältnismäßigkeitsprüfung eine Rolle, dazu unten II. 2. d). Diese Überlegungen stellen im Übrigen auch die Auslegung des Begriffs „offenbaren“ durch die herrschende Auffassung grundsätzlich in Frage. Sofern in der Literatur behauptet wird, offenkundige Verhältnisse können nicht mehr offenbart werden, so verkennt dies, dass auch offenkundige personenbezogene Informationen in den Schutzbereich des Rechts auf informationelle Selbstbestimmung fallen und deren Weitergabe und Veröffentlichung einen rechtfertigungsbedürftigen Eingriff darstellen. Diese Auslegung des Offenbarungsbegriffs ist damit zumindest im Rahmen des § 30 AO nicht mit Art. 2 Abs. 1 i. V. m. Art. 1 Abs. 1 GG vereinbar.

<sup>64</sup> Dies andeutend aber *Schmitz* (Fn. 33), § 355 Rn. 14.

<sup>65</sup> Zu den Konsequenzen der hier vertretenen Auffassung siehe unten III.

Jedenfalls scheint das Landgericht nicht der hier als herrschenden Auffassung dargestellten Meinung zu folgen, nach der in öffentlicher Verhandlung erörterte Verhältnisse nicht mehr offenbart werden können, denn sonst stünde gerade der Veröffentlichung der persönlichen Verhältnisse nichts entgegen, zumal die Kammer davon ausging, dass es sich bei den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen von Uli Hoeneß um „im Wesentlichen allgemein bekannt[e]“ Verhältnisse handele.<sup>66</sup> Andererseits entschied man sich, von der Veröffentlichung von Besteuerungsgrundlagen und daraus errechneten Steuerbeträgen abzusehen, soweit diese nicht durch Presseberichterstattung und Veröffentlichung des Schlussvortrags der Verteidigung öffentlich wurden.<sup>67</sup> Diese vermeintliche Widersprüchlichkeit mag aber auch ihren Grund in anderen, noch zu erläuternden Aspekten einer zulässigen Offenbarung nach § 30 AO haben.

### c) Offenbarungsbefugnis

Wenn in der Veröffentlichung von gerichtlichen Entscheidungen, deren Anonymisierung und Neutralisierung nicht vollständig gelungen ist, stets ein Offenbaren von Verhältnissen i.S.d. § 30 Abs. 2 Nr. 1 AO zu sehen ist, dann ist dieses Offenbaren nur zulässig, wenn eine Offenbarungsbefugnis eingreift. Ob das geltende Recht Regelungen bereithält, die das mit einer Veröffentlichung einhergehende Offenbaren legitimieren, kann zumindest bezweifelt werden.

aa) Befugnistatbestände, die eine Durchbrechung des Steuergeheimnisses gestatten, finden sich in § 30 Abs. 4, Abs. 5 und Abs. 6 AO,<sup>68</sup> wobei hier ausschließlich § 30 Abs. 4 AO von Interesse ist. Die Offenbarungsbefugnis bei Zustimmung des Betroffenen nach § 30 Abs. 4 Nr. 3 AO mag im Einzelfall eine Rolle spielen, soll hier aber außer Betracht bleiben, da sie kaum eine praktikable Grundlage der Veröffentlichungspraxis der Gerichte darstellen kann.<sup>69</sup>

(1) Die Veröffentlichung einer Gerichtsentscheidung könnte nach § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO gerechtfertigt sein, sofern die Veröffentlichung der Entscheidung eines Finanzgerichts in Steuersachen bzw. eines ordentlichen Gerichts in Steuerstrafsachen der „Durchführung eines Verfahrens“ in Steuersachen bzw. Steuerstrafsachen „dient“. Dies ist dann zu bejahen, wenn zwischen Offenbarung und Verfahrensdurchführung ein unmittelbarer funktionaler Zusammenhang besteht.<sup>70</sup>

Soweit ersichtlich, wurde bisher noch nicht ausdrücklich diskutiert, ob die Veröffentlichung einer gerichtlichen Ent-

scheidung durch die Offenbarungsbefugnis aus § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO legitimiert werden kann. Grundsätzlich kann aber auch die Veröffentlichung der endgültigen Entscheidung in einem gerichtlichen Verfahren noch als Teil der Durchführung des Verfahrens verstanden werden. Bedenkt man zudem die Bedeutung, die die Publikation nach Ansicht von Rechtsprechung und Literatur im demokratischen Rechtsstaat und für die Funktionsfähigkeit der Rechtspflege hat, so ist diese als durchaus integraler Bestandteil des gerichtlichen Verfahrens zu begreifen. Wenn man die Veröffentlichung als einen solchen Teil versteht, dann besteht aber auch ein unmittelbarer funktionaler Zusammenhang zwischen der Verfahrensdurchführung und dem Offenbaren. § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO könnte also in dem Sinne ausgelegt werden, dass er auch zu einer mit der Veröffentlichung einer gerichtlichen Entscheidung verbundenen Offenbarung steuerlicher Verhältnisse befugt, wenngleich der Gesetzgeber dies mit der Schaffung der Vorschrift nicht intendiert hat. Unter systematischen Gesichtspunkten ist dieses Ergebnis aber insofern fraglich, als damit für die Veröffentlichung von Entscheidungen der Gerichte in steuerstrafrechtlichen und finanzgerichtlichen Verfahren eine Rechtsgrundlage vorläge, für alle anderen Verfahren diese Frage – wie noch gezeigt werden wird<sup>71</sup> – aber weiterhin offen wäre, obwohl auch in diesen Verfahren die Veröffentlichung rechtfertigungsbedürftig ist.<sup>72</sup>

(2) Eine weitere Möglichkeit wäre, dass die Offenbarung gemäß § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO durch Gesetz ausdrücklich zugelassen ist. Dieser Offenbarungstatbestand wird trotz der Verwendung des Tatbestandsmerkmals „ausdrücklich“ zwar nicht so verstanden, dass die eine Offenbarung zulassende Norm im Sinne eines „Zitiergebotes“ auf die Befugnis zur Durchbrechung des Steuergeheimnisses hinzuweisen braucht,<sup>73</sup> unklar ist aber, ob es auch genügt, wenn sich die Befugnis zur Offenbarung nur durch Auslegung dem Gesetz entnehmen lässt.<sup>74</sup> Was das Veröffentlichende von Gerichtsentscheidungen betrifft, gibt es jedenfalls keine spezifischen Regelungen<sup>75</sup>

<sup>71</sup> Darauf wird unten II. 2. c) aa) (2), bb), III. eingegangen.

<sup>72</sup> Siehe hierzu oben II. 2. b) bb) (3).

<sup>73</sup> Vgl. nur *Rüsken* (Fn. 23), § 30 Rn. 102; *Intemann* (Fn. 33), § 30 Rn. 162; *Alber* (Fn. 26), § 30 AO Rn. 161.

<sup>74</sup> Bejahend z.B. *Rüsken* (Fn. 23), § 30 Rn. 102; *Schmitz* (Fn. 33), § 355 Rn. 60; verneinend z.B. *Drüen* (Fn. 29), § 30 AO Rn. 71; *Alber* (Fn. 26), § 30 AO Rn. 161.

<sup>75</sup> Hingewiesen sei hier aber auf die §§ 31 ff. der Geschäftsordnung des Bundesverfassungsgerichts, die eine Regelung zur Veröffentlichung von Entscheidungen in einer amtlichen Sammlung (§ 31) und über Presseverlautbarungen (§ 32) enthält. Hier findet sich aber auch nur der Hinweis, dass Namen von Personen, Personenvereinigungen und Orten beim Abdruck grundsätzlich mit den Anfangsbuchstaben abgekürzt werden (§ 31 Abs. 5). Die mit der Veröffentlichung unter Umständen verbundenen datenschutzrechtlichen Probleme werden dadurch freilich nicht gelöst. Im Übrigen gibt es keine Regelungen, die die Veröffentlichung von Entscheidungen der Gerichte betreffen. Zu den amtlichen Sammlungen der obersten Bundesgerichte vgl. *Bohne*, NVwZ 2007, 656 (657).

<sup>66</sup> LG München (Fn. 4), S. 23.

<sup>67</sup> LG München (Fn. 4), S. 6.

<sup>68</sup> Vgl. nur *Rüsken* (Fn. 23), § 30 Rn. 73; *Vormbaum*, in: *Laufhütte/Rissing-van Saan/Tiedemann* (Hrsg.), *Strafgesetzbuch*, Leipziger Kommentar, Bd. 13, 12. Aufl. 2009, § 355 Rn. 28.

<sup>69</sup> Eine Zustimmung kann insbesondere im finanzgerichtlichen Verfahren auch nicht daraus abgeleitet werden, dass die Betroffenen es unterließen, den Ausschluss der Öffentlichkeit nach § 52 Abs. 2 FGO zu beantragen.

<sup>70</sup> BFH, Beschl. v. 7.7.2008 – II B 9/07 = BeckRS 2008, 25013910; *Alber* (Fn. 26), § 30 AO Rn. 153; *Drüen* (Fn. 29), § 30 AO Rn. 63; *Ruegenberg* (Fn. 31), S. 57.

und damit auch keine „ausdrücklichen“ Vorschriften, die für diesen Fall eine Durchbrechung des Steuergeheimnisses zuließen.

(a) Sofern zum Teil Vorschriften der Landesdatenschutzgesetze als Rechtsgrundlage für die Veröffentlichung von gerichtlichen Entscheidungen herangezogen werden<sup>76</sup>, handelt es sich hierbei weder ihrem Wortlaut nach noch aufgrund von Auslegung um Vorschriften, die ein Offenbaren von Verhältnissen, die durch das Steuergeheimnis geschützt werden, ausdrücklich zulassen.<sup>77</sup> Die Vorschriften des Bundesdatenschutzgesetzes und der Landesdatenschutzgesetze sind als subsidiäre Regelungen<sup>78</sup> nur anwendbar, soweit § 30 AO nicht eingreift.<sup>79</sup> Aufgrund dieses Subsidiaritätsverhältnisses sind Vorschriften der Datenschutzgesetze, die die Veröffentlichung gegenüber öffentlichen und nicht-öffentlichen Stellen zulassen, keine Gesetze i.S.d. § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO, da damit die begrenzten Offenbarungsbefugnisse des § 30 AO unterlaufen werden würden. Zudem verlangt das Recht auf informationelle Selbstbestimmung nach bereichsspezifischen Regelungen. Der Gesetzgeber muss sich auf den konkreten Verarbeitungskontext konzentrieren und in Orientierung an seinen Besonderheiten ein Normengerüst entwickeln, das nicht dem Zwang ausgesetzt ist, unterschiedlichste Sachverhalte mit nichtssagenden Formeln abdecken zu müssen.<sup>80</sup> Gerade für die gängige Praxis der Veröffentlichung von Gerichtsentscheidungen, scheint es deshalb nicht angebracht, auf allgemeine datenschutzrechtliche Regelungen zurückzugreifen. Die damit zusammenhängenden Fragen, insbesondere die Abwägung der damit verbundenen Interessen der Öffentlichkeit und der betroffenen Personen, sollte der Gesetzgeber, gerade auch im Hinblick darauf, dass es sich nicht nur um einen vereinzelt auftretenden, sondern alltäglichen Vorgang hoheitlicher Tätigkeit handelt, selbst vornehmen. Dieser von der Rechtsprechung vorgenommene Rückgriff auf die Datenschutzgesetze ist deshalb auch im Grundsatz abzulehnen.

(b) Darüber hinaus stellen auch Vorschriften der Landespressesetze, die Auskunftsansprüche gegenüber Behörden begründen (z.B. Art. 4 Abs. 1 S. 1 BayPrG), keine Gesetze dar, die die Anforderungen des § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO erfüllen, da sie den Auskunftsanspruch nicht über Geheimhaltungsbestimmungen gewähren (vgl. z.B. Art. 4 Abs. 2 S. 2 BayPrG).<sup>81</sup> Somit handelt es sich bei diesen Gesetzen auch

nicht nach Auslegung um ausdrückliche Offenbarungsbefugnisse. Zudem stellen die Auskunftsansprüche nach den Landespressesetzen für den Fall der Veröffentlichung von Gerichtsentscheidungen keine taugliche Offenbarungsbefugnis dar, da sie lediglich einen Anspruch der Presse statuieren. Die verfassungsrechtliche Pflicht der Gerichte zur Veröffentlichung ist aber nicht nur im Sinn einer Herausgabe von Entscheidungen auf Antrag zu verstehen, sondern die Gerichte müssen ihre Entscheidungen von Amts wegen veröffentlichen.<sup>82</sup> Gleiches gilt für die Informationsfreiheitsgesetze des Bundes und der Länder. Auch diese Vorschriften regeln lediglich Auskunftsansprüche des Einzelnen, können aber nicht Rechtsgrundlage für die Veröffentlichungstätigkeit der Gerichte sein. Zudem sehen auch die Informationsfreiheitsgesetze einen Vorrang der Geheimhaltungsbestimmungen vor (vgl. z.B. § 3 Nr. 4 IFG). Sofern es um die Veröffentlichung eines Urteils in einem Strafverfahren geht, kann schließlich auch § 475 StPO diese nicht rechtfertigen, da hiernach ebenfalls lediglich Auskünfte an Privatpersonen im Einzelfall erteilt werden können.

(c) Auch unmittelbar aus dem Verfassungsrecht kann keine Offenbarungsbefugnis i.S.d. § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO abgeleitet werden, denn es handelt sich hierbei nicht um Vorschriften, die eine Offenbarung ausdrücklich zulassen. Im Hinblick auf die hier inmitten stehende Fragestellung muss dies auch deshalb verneint werden, da die Veröffentlichung gerichtlicher Entscheidungen zwar verfassungsunmittelbare Aufgabe der Gerichte ist, diese aber – wie auch das Bundesverwaltungsgericht zutreffend festgestellt hat<sup>83</sup> – bei der Veröffentlichung die Persönlichkeitsrechte der Beteiligten, den Datenschutz und das Steuergeheimnis und damit Grundrechte wahren müssen. Ein mit der Veröffentlichung verbundener Eingriff in das Recht auf informationelle Selbstbestimmung, das Grundlage des Steuergeheimnisses ist, kann aber allein mit der verfassungsrechtlichen Veröffentlichungspflicht nicht gerechtfertigt werden, er bedarf einer gesetzlichen Grundlage.<sup>84</sup> Das Bundesverwaltungsgericht sah in der Ermangelung einer gesetzlichen Regelung lediglich deshalb kein Problem, da es wohl – grundsätzlich von der Möglichkeit einer Anonymisierung ausgehend – nicht den Fall vor Augen hatte, dass durch die Publikation einer Entscheidung unter Umständen personenbezogene Informationen offenbart werden.

(3) Wenn man die Veröffentlichung der gerichtlichen Entscheidung nicht unter eine Offenbarungsbefugnis nach

<sup>76</sup> So z.B. VGH Baden-Württemberg MMR 2011, 277 (§ 18 Abs. 1 Nr. 2 LDSG BW) zur Veröffentlichung einer arbeitsgerichtlichen Entscheidung.

<sup>77</sup> So im Ergebnis auch *Haupt*, DStR 2014, 1025 (1027).

<sup>78</sup> Für das Bundesdatenschutzgesetz folgt dies aus § 1 Abs. 3 S. 1 BDSG, für die Landesdatenschutzgesetze aus Art. 31 GG, vgl. *Drüen* (Fn. 29), § 30 AO Rn. 5.

<sup>79</sup> Vgl. nur *Drüen* (Fn. 29), § 30 AO Rn. 5; *Rüsken* (Fn. 23), § 30 Rn. 10; *Alber* (Fn. 26), § 30 AO Rn. 16.

<sup>80</sup> *Simitis*, in: *Simitis* (Fn. 41), Einleitung Rn. 20, 48.

<sup>81</sup> OLG Hamm NJW 1981, 356 (358); *Rüsken* (Fn. 23), § 30 Rn. 103; *Alber* (Fn. 26), § 30 AO Rn. 426; vgl. auch OVG Nordrhein-Westfalen DVBl 2012, 1113 (1114). Zudem wird auch die Möglichkeit der Durchbrechung des Steuergeheim-

nisses durch Landesgesetze generell verneint, vgl. *Schwarz* (Fn. 50), § 30 Rn. 36.

<sup>82</sup> Vgl. auch *Tiedemann*, NVwZ 1997, 1187, der von einer „Bringschuld“ der Gerichte spricht, sowie *Bohne*, NVwZ 2007, 656 (658).

<sup>83</sup> BVerwGE 104, 105 (111) = NJW 1997, 2694 (2695).

<sup>84</sup> *Alber* (Fn. 26), § 30 AO Rn. 137; vgl. auch VGH Baden-Württemberg MMR 2011, 277 (278); allgemein zur Notwendigkeit eines förmlichen Gesetzes bei Eingriffen in das Recht auf informationelle Selbstbestimmung siehe nur *Dreier*, in: *Dreier* (Hrsg.), Grundgesetz, Kommentar, Bd. 1, 3. Aufl. 2013, Art. 2 Abs. 1 Rn. 91.

§ 30 Abs. 4 Nr. 1 bis Nr. 3 AO subsumieren möchte, so könnte die Offenbarung unter Umständen nach § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO gerechtfertigt werden. Da kein benannter Fall gemäß § 30 Abs. 4 Nr. 5 a-c AO einschlägig ist, müsste für die Veröffentlichung einer Gerichtsentscheidung ein sonstiges zwingendes öffentliches Interesse bestehen. Der Begriff hat wenig Konturen<sup>85</sup>, erhält aber ein Mindestmaß an Bestimmtheit durch die in § 30 Abs. 4 Nr. 5 a-c AO genannten Fälle, denen die nicht benannten gleichwertig sein müssen.<sup>86</sup> Ob die Veröffentlichung von Gerichtsentscheidungen durch diese Offenbarungsbefugnis gerechtfertigt werden kann, ist bisher noch nicht thematisiert worden. Praxisrelevante Beispiele, in denen ein zwingendes öffentliches Interesse bejaht wurde, sind insbesondere die Mitteilungen steuerlicher Unzuverlässigkeit an Gewerbebehörden<sup>87</sup> oder Mitteilungen der Staatsanwaltschaft an Presse und Rundfunk in Strafverfahren von erheblicher Bedeutung und bedeutendem Umfang.<sup>88</sup> Die Veröffentlichung einzelner, aus der Masse der Entscheidungen aufgrund der Bedeutung für die Öffentlichkeit herausragender Entscheidungen, mag nach § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO zu rechtfertigen sein. Trotz der oben dargestellten elementaren öffentlichen Belange, die für die Gerichte sogar eine Pflicht zur Veröffentlichung von Entscheidungen begründen, scheint es aber wenig überzeugend, eine alltägliche Gerichtspraxis durch eine Vorschrift zu legitimieren, die Ausnahmecharakter hat.<sup>89</sup>

bb) Es bleibt damit zuletzt zu untersuchen, ob andere Regelungen eine Offenbarungsbefugnis enthalten. Dabei ist schon streitig, ob neben den in § 30 AO genannten Fällen, überhaupt weitere Vorschriften eine Offenbarungsbefugnis statuieren können.

Das steuerrechtliche Schrifttum geht – zutreffend – ganz überwiegend davon aus, dass § 30 Abs. 4 bis Abs. 6 AO die Offenbarungsgründe abschließend regeln.<sup>90</sup> Ob dies schon aus der „detaillierten Ausformulierung der Rechtfertigungs-

gründe“<sup>91</sup> folgt, kann bezweifelt werden. Jedenfalls zeigt aber insbesondere die Vorschrift des § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO, die eindeutig darum bemüht ist, die Einschränkung des Steuergeheimnisses aufgrund anderer Gesetzes an bestimmte, enge Voraussetzungen zu knüpfen, dass es sich um eine abschließende Regelung handelt. Diese Regelung wäre überflüssig, würde man die Einschränkung des Steuergeheimnisses schon aufgrund jedes Gesetzes zulassen. Auch der Auffangtatbestand des § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO bestätigt dieses Ergebnis.<sup>92</sup> Die unter das Steuergeheimnis fallenden Verhältnisse dürfen deshalb nur nach § 30 Abs. 4 bis Abs. 6 AO offenbart werden, andere Vorschriften können eine Offenbarung nicht rechtfertigen.<sup>93</sup>

cc) Somit könnte allenfalls in § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO eine Rechtsgrundlage für die Veröffentlichung von gerichtlichen Entscheidungen, die einen Bezug zum Steuergeheimnis aufweisen, gesehen werden. Ob das Landgericht München II ebenfalls davon ausging, dass eine Veröffentlichung von § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO gedeckt ist, kann nicht mit Sicherheit gesagt werden. Dies ist aber eine naheliegende Interpretation der Entscheidung des Landgerichts.

#### d) Verhältnismäßigkeit der Offenbarung

aa) Sofern man in § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO eine Vorschrift sehen will, nach der die Veröffentlichung einer gerichtlichen Entscheidung gerechtfertigt werden kann, stellt sich abschließend die Frage, ob eine Veröffentlichung im Einzelfall auch verhältnismäßig ist.<sup>94</sup> In eine Verhältnismäßigkeitsprüfung sind folgende Aspekte – ohne dass dies hier in allen Einzelheiten thematisiert werden kann – mit einzustellen:

Mit der Veröffentlichung von gerichtlichen Entscheidungen wird aufgrund ihrer elementaren Bedeutung für den demokratischen Rechtsstaat und die Funktionsfähigkeit der Rechtspflege<sup>95</sup> ein legitimer Zweck verfolgt, der in geeigneter Weise durch die Veröffentlichung von Entscheidungen von Amts wegen verwirklicht wird. Erforderlich ist die Veröffentlichung nur dann, wenn die Entscheidungen soweit wie möglich anonymisiert und neutralisiert werden (vgl. auch § 3a S. 2 BDSG).<sup>96</sup> Dabei kann es auch angezeigt sein, die persönlichen Verhältnisse oder den Sachverhalt bzw. den Tatbestand ganz oder teilweise wegzulassen, sofern dies für das Verständnis der Entscheidung nicht notwendig ist.

Schließlich muss das berechtigte Informationsinteresse der Öffentlichkeit mit dem Interesse der Verfahrensbeteilig-

<sup>85</sup> Rüsken (Fn. 23), § 30 Rn. 182; Drüen (Fn. 29), § 30 AO Rn. 119: „Achillesferse des Steuergeheimnisses“. Zur – zum Teil bestrittenen – Verfassungsmäßigkeit der Norm vgl. Alber (Fn. 26), § 30 AO Rn. 192; Ruegenberg (Fn. 31), S. 91 ff.

<sup>86</sup> Rüsken (Fn. 23), § 30 Rn. 182; Schmitz (Fn. 33), § 355 Rn. 84; OVG Münster NVwZ-RR 2001, 775 (776); OLG Hamm NJW 1981, 356 (358).

<sup>87</sup> Vgl. nur Schwarz (Fn. 50), § 30 Rn. 54; Perron (Fn. 47), § 355 Rn. 32; zu Recht kritisch Drüen (Fn. 29), § 30 AO Rn. 137.

<sup>88</sup> OLG Hamm NJW 1981, 356 (358).

<sup>89</sup> Im Ergebnis auch ablehnend Haupt, DStR 2014, 1025 (1027); vgl. dagegen Putzke/Zenthöfer, NJW 2015, 1777 (1781).

<sup>90</sup> Vgl. nur Drüen (Fn. 29), § 30 AO Rn. 57; Alber (Fn. 26), § 30 AO Rn. 136. Die herrschende Auffassung in der strafrechtlichen Literatur verneint dies und diskutiert insbesondere, ob auch § 34 StGB eine Offenbarung rechtfertigen kann. Da diese Vorschrift jedenfalls nicht zur Legitimation der Veröffentlichung von Gerichtsentscheidung herangezogen werden kann, soll dieser Frage hier nicht weiter nachgegangen werden, vgl. hierzu z.B. Vormbaum (Fn. 68), § 355 Rn. 30.

<sup>91</sup> So z.B. Drüen (Fn. 29), § 30 AO Rn. 57.

<sup>92</sup> Rüsken (Fn. 23), § 30 Rn. 73.

<sup>93</sup> Die nur unter den engen Voraussetzungen des § 30 Abs. 4 bis Abs. 6 AO mögliche Offenbarung lässt sich angesichts der ubiquitären Datenerhebung durch die Steuerverwaltung, die über jeden Steuerpflichtigen jährlich auch sensible Informationen sammelt, gut begründen.

<sup>94</sup> Vgl. nur Alber (Fn. 26), § 30 AO Rn. 584; Drüen (Fn. 29), § 30 AO Rn. 59a.

<sup>95</sup> Siehe oben II. 1.

<sup>96</sup> Dies kann bei Personen der Zeitgeschichte u.U. anders zu beurteilen sein, worauf Putzke/Zenthöfer, NJW 2015, 1777 (1781) zutreffend hinweisen; vgl. auch oben Fn. 40.

ten am Schutz ihrer personenbezogenen Informationen abgewogen werden. Als Abwägungsfaktor kann dabei auf Seiten des Informationsinteresses der Aspekt, ob es sich um eine obergerichtliche Entscheidung, die der Rechtsfortbildung dient, handelt, zu berücksichtigen sein.<sup>97</sup> Auf Seiten des Schutzinteresses der Betroffenen spielt in erster Linie die Art der veröffentlichten personenbezogenen Informationen eine Rolle. Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts ist der Schutz umso intensiver, je näher die personenbezogenen Informationen der Intimsphäre des Betroffenen stehen, die als unantastbarer Bereich privater Lebensgestaltung gegenüber aller staatlicher Gewalt Achtung und Schutz beansprucht.<sup>98</sup> Der Eingriff ist damit als umso schwerer zu bewerten, je tiefer diese Auskunft über den privaten Bereich des Betroffenen geben.<sup>99</sup> Neben dem Grad des Persönlichkeitsbezugs wirkt sich auch die Anzahl der Personen, die trotz Anonymisierung einen Personenbezug herstellen können, auf die Intensität des Eingriffs aus. Zudem wiegt eine Veröffentlichung von Informationen, die bereits einer breiten Öffentlichkeit bekannt sind, weniger schwer. Je nachdem, wie dieser Abwägungsprozess ausfällt, kann von der Veröffentlichung der Entscheidung in Ausnahmefällen ganz abgesehen sein. In der Regel muss es im Hinblick auf das Informationsinteresse der Öffentlichkeit aber ausreichen, wenn auf die Veröffentlichung derjenigen Teile, die einen besonderen Persönlichkeitsbezug aufweisen, verzichtet wird.<sup>100</sup>

bb) Auch das Landgerichts München II hatte – anders kann man die Entscheidung wohl nicht interpretieren, ohne sich in Widersprüchlichkeiten zu verstricken<sup>101</sup> – im Rahmen der Verhältnismäßigkeitsprüfung zu entscheiden, welche durch § 30 Abs. 1, Abs. 2 AO geschützten Verhältnisse nicht veröffentlicht werden.

Für die Entscheidung, die persönlichen Verhältnisse nicht zu veröffentlichen, spricht zunächst, dass es sich hierbei um Informationen handelt, die einen mehr oder minder starken Persönlichkeitsbezug aufweisen. Ob dieser Einblick in den

privaten Bereich tatsächlich tief ist, kann aber angesichts der Tatsache, dass es sich im Wesentlichen um bekannte Sachverhalte handelt – wovon auch das Landgericht ausging –, bezweifelt werden.<sup>102</sup> Auf der anderen Seite sind die persönlichen Verhältnisse für die Strafzumessung, die in diesem Fall besonders kontrovers diskutiert worden ist, bedeutsam. Allerdings haben diese bei der Begründung der Strafzumessungsentscheidung tatsächlich keine Rolle gespielt,<sup>103</sup> so dass die Entscheidung des Landgerichts, vom Abdruck der persönlichen Verhältnisse abzusehen, als vertretbar erscheint.

Gut nachvollziehbar ist dagegen die Entscheidung, Besteuerungsgrundlagen und daraus errechnete Steuerbeträge nicht zu veröffentlichen. Das Landgericht hat in diesem Zusammenhang von der Veröffentlichung des zu versteuernden Einkommens, der Einkünfte aus Kapitalerträgen und privaten Veräußerungsgeschäften, die gegenüber dem Finanzamt verschwiegen wurden, sowie der Höhe der Einkommenssteuer abgesehen. Hierbei handelt es sich um Informationen, die tiefe Einblicke in die wirtschaftlichen Verhältnisse von Uli Hoeneß ermöglichen. Auch wenn hier kein unmittelbarer Persönlichkeitsbezug bestehen mag, geben diese Angaben doch Auskunft über den privaten Bereich.<sup>104</sup> Auf der anderen Seite ist das Informationsinteresse der Allgemeinheit als gering zu bewerten. Für die konkrete Entscheidung – gerade auch im Hinblick auf die Strafzumessung – sind die Einkommensverhältnisse des Angeklagten nicht von Bedeutung gewesen. Entscheidend war vielmehr allein die Höhe der hinterzogenen Steuern. Alle Teile des Urteils, die sich hierauf bezogen, wurden aber veröffentlicht.

Ob dies tatsächlich die Gründe waren, die das Landgericht dazu veranlassten, von der Veröffentlichung der benannten Teile des Urteils abzusehen, kann aber mangels einer Begründung des Veröffentlichungsverzichts nicht mit Sicherheit gesagt werden.

### 3. Ergebnis

Das Steuergeheimnis ist Schranke für die Veröffentlichung einer Gerichtsentscheidung. Eine Offenbarungsbefugnis kann aber unter Umständen in § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO gesehen werden. Dann muss die Veröffentlichung auch im Einzelfall dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz genügen, was insbesondere dazu führen kann, dass Entscheidungen nur teilweise veröffentlicht werden können. Dies war wohl auch der maßgeblich

<sup>97</sup> VGH Baden-Württemberg MMR 2011, 277 (279); vgl. auch *Haupt*, DStR 2014, 1025 (1027), der bei finanzgerichtlichen Entscheidungen ein Informationsinteresse nur bei Revisionszulassung anerkennen will. Ob eine solche Kategorisierung anhand formaler Kriterien mit den vom Bundesverwaltungsgericht im Hinblick auf die Frage der Veröffentlichungswürdigkeit aufgestellten Kriterien (siehe oben II. 1.) zu vereinbaren ist, kann bezweifelt werden.

<sup>98</sup> BVerfGE 89, 69 (82 f.); vgl. auch *Dreier* (Fn. 84), Art. 2 Abs. 1 Rn. 92. Dabei können Informationen, die in diesem Sinne als besonders sensibel einzustufen sind, auch im Bereich des Steuergeheimnisses eine Rolle spielen. Man denke nur an die im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen (§§ 33 ff. EStG) relevanten Sachverhalte, die z.B. einen Bezug zu Krankheiten haben können.

<sup>99</sup> *Starck*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), Grundgesetz, Kommentar, Bd. 1, 6. Aufl. 2010, Art. 2 Abs. 1 Rn. 116; *Di Fabio* (Fn. 24), Art. 2 Rn. 181.

<sup>100</sup> Vgl. z.B. VGH Baden-Württemberg MMR 2011, 277 (279) zu psychiatrischen Untersuchungen und deren Ergebnissen.

<sup>101</sup> Siehe hierzu schon oben II. 2. b) cc).

<sup>102</sup> Vgl. auch *Putzke/Zenthöfer*, NJW 2015, 1777 (1782).

<sup>103</sup> Das mag man angesichts der Tatsache, dass „die Kammer in erheblichem Maße von den durch den BGH in seinem Urteil vom 02.12.2008 entwickelten Grundsätzen zur Strafzumessung bei der Steuerhinterziehung abgewichen [ist], weil dies angesichts der außerordentlichen Umstände des Einzelfalls geboten war“ (vgl. LG München [Fn. 4], S. 49), durchaus kritisch sehen, insbesondere da die Begründung dieser Abweichung auch sonst recht kurz ausfällt.

<sup>104</sup> Dabei dürfte gerade in Deutschland, wo die Höhe des Einkommens eine Art gesellschaftliches Tabuthema ist, die Veröffentlichung des zu versteuernden Einkommens oder die Höhe der Einkommenssteuer als besonders intensiver Eingriff angesehen werden.

Grund, manche Teile des Urteils im Strafverfahren gegen Uli Hoeneß nicht zu veröffentlichen, wenngleich hierüber mangels Begründung noch gewisse Unklarheiten bestehen. Wie gezeigt wurde, lässt sich die Entscheidung des Landgerichts München II aber gut anhand des geltenden Rechts erklären. Eine Sonderbehandlung oder ein Prominentenbonus ist dem Angeklagten Hoeneß durch diese Art der Urteilsveröffentlichung somit nicht zuteil geworden.

### III. Fazit

Wie sind nun diese für die Konstellation des Steuergeheimnisses gefundenen Ergebnisse generell im Hinblick auf die Veröffentlichung von Gerichtsentscheidungen, die keinen Bezug zum Steuergeheimnis aufweisen, zu bewerten? Wie oben gezeigt wurde, gelingt die Anonymisierung gerichtlicher Entscheidungen in vielen Fällen nicht. Dann werden aber mit der Veröffentlichung personenbezogene Informationen preisgegeben. Dies stellt einen Eingriff in das Recht auf informationelle Selbstbestimmung aus Art. 2 Abs. 1 i. V. m. Art. 1 Abs. 1 GG dar, der rechtfertigungsbedürftig ist. Im Bereich des Steuerrechts kann eine Veröffentlichung, die in das Steuergeheimnis eingreift, bei entsprechender Auslegung nach § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO gerechtfertigt werden. Dies ist gleichwohl keine sehr überzeugende Lösung, da dann ausschließlich für Entscheidungen, die einen Bezug zum Steuergeheimnis haben, eine Rechtsgrundlage vorläge, für alle anderen gerichtlichen Entscheidungen aber gerade nicht. Wie gezeigt wurde, gibt es nämlich keine Rechtsgrundlagen, die die Veröffentlichungspraxis der Gerichte regeln. Die Presse- und Datenschutzgesetze können nicht zur Rechtfertigung herangezogen werden, da insbesondere die Landespressegesetze allenfalls die Überlassung von Entscheidungen im Einzelfall rechtfertigen können und die Datenschutzgesetze keine bereichsspezifischen Vorschriften darstellen, die für eine verfassungskonforme Regelung notwendig sind.<sup>105</sup> Es fehlt damit an einer Rechtsgrundlage, die den mit der Veröffentlichung unter Umständen verbundenen Eingriff in das Recht auf informationelle Selbstbestimmung rechtfertigen kann.

Es besteht damit Handlungsbedarf für den Gesetzgeber.<sup>106</sup> Er muss eine normenklare, bereichsspezifische Regelung schaffen, die die wesentlichen Fragen der Veröffentlichung (wer, wann, wie?) beantwortet und entscheidet, wie die Grenze zwischen Informationsinteresse der Allgemeinheit und dem Interesse der Betroffenen auf Schutz ihrer Daten zu ziehen ist. Hier könnte eine Regelung in Anlehnung an §§ 171b, 172 GVG geschaffen werden.<sup>107</sup> Den Gerichten müssen konkrete Kriterien an die Hand gegeben werden, wie dieser Abwägungsprozess durchzuführen ist, damit sowohl dem Informationsinteresse der Allgemeinheit als auch den Grundrechten der Betroffenen Rechnung getragen wird. Überlegenswert wäre zudem, eine zur Veröffentlichung erstellte Fassung der Entscheidung den Betroffenen mit einer Einwendungsfrist bekanntzugeben und Rechtsschutzmög-

lichkeiten vorzusehen.<sup>108</sup> Darüber nachzudenken wäre auch, ob man eine Veröffentlichung dann verbietet, wenn durch einen Verfahrensbeteiligten Berufung gegen ein Urteil eingelegt wird. Denn in diesem Fall sind neue Tatsachenfeststellungen möglich und der zunächst festgestellte Sachverhalt kann sich als falsch erweisen. Zudem könnte auch eine Regelung des jüngst diskutierten Problems, ob auch die Namen der an der Entscheidung beteiligten Richter, Staatsanwälte oder Verteidiger zu veröffentlichen sind und unter welchen Voraussetzungen dies zu unterbleiben hat, erfolgen.<sup>109</sup> Außerdem sollte das Gericht, sofern es sich dazu entschließt, eine Entscheidung ganz oder teilweise nicht zu veröffentlichen, diesen Veröffentlichungsverzicht begründen müssen.<sup>110</sup> Diese Vorschriften könnten mit Geltung für alle Gerichtszweige in das Gerichtsverfassungsgesetz (Titel 16a) eingefügt werden.<sup>111</sup>

<sup>105</sup> Siehe hierzu II. 2. c) aa) (2) (a).

<sup>106</sup> In diesem Sinne auch *Haupt*, DStR 2014, 1025 (1030).

<sup>107</sup> Vgl. auch *Rüsken* (Fn. 23), § 30 Rn. 59b; *Putzke/Zenthöfer*, NJW 2015, 1777 (1781).

<sup>108</sup> Vgl. auch *Haupt*, DStR 2014, 1025 (1030).

<sup>109</sup> Hierzu BVerwG NJW 2015, 807 (oben Fn. 36).

<sup>110</sup> So auch *Putzke/Zenthöfer*, NJW 2015, 1777 (1781), die auch zutreffend darauf hinweisen, dass der Umfang der Kürzungen erkennbar sein muss.

<sup>111</sup> In diesem Zusammenhang könnte dann auch die aus der Verfassung abgeleitete Pflicht zur Veröffentlichung konkretisiert werden, vgl. hierzu *Bohne*, NVwZ 2007, 656.