
Datum: 20.11.2003
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 12. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 12 K 6405/02 S
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2003:1120.12K6405.02S.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand:

Streitig ist, ob der Kläger ein Recht auf Einsicht in die beim Beklagten hinsichtlich seiner Person geführten Akten und einen Anspruch auf Auskunft über die beim Beklagten gespeicherten bzw. vorhandenen Daten hinsichtlich seiner Person hat. 1 2

Der Kläger ist als Arzt freiberuflich tätig. Er betreibt seine Praxis im Erd- und Kellergeschoss des eigenen Hauses X, L-straÙe ... Die Obergeschosswohnung des Hauses war nach seinen Angaben in den Kalenderjahren 1996 bis 1999 an seine spätere Schwiegermutter vermietet. Aus dieser Vermietung ergaben sich nach Darstellung des Klägers in den Streitjahren Verluste bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 201.875,- DM. 3

Der Beklagte begann am 23. April 2001 mit einer Betriebsprüfung - Bp -, die sich auf die Einkommensteuer - ESt - der Jahre 1996 bis 1999 erstreckte. Auf Grund des Umstandes, dass die Mieterin ihren Hauptwohnsitz in O unterhielt, vermuteten die Prüfer, dass der Kläger die Obergeschosswohnung nur zum Schein vermietet habe, und teilten diesen Anfangsverdacht dem Finanzamt für Steuerstrafsachen und Steuerfahndung N - STRAFA-FA - mit. Dieses leitete am 30. April 2001 ein Steuerstrafverfahren gegen den Kläger ein. Dessen Strafverteidiger nahm in die diesbezüglichen Ermittlungsakten Akteneinsicht. Das Strafverfahren wurde am 31. Mai 2002 nach § 170 Abs. 2 der Strafprozessordnung -StPO - eingestellt. 4

Mit Schreiben vom 28. Februar 2002 - eingegangen beim Beklagten am 1. März 2002 - beantragte der Kläger Einsicht in seine Steuerakten sowie Auskunft über die beim Beklagten vorhandenen bzw. gespeicherten Daten hinsichtlich seiner Person und berief sich dabei auf das Gesetz über die Freiheit des Zugangs zu Informationen für das Land Nordrhein-Westfalen (Informationsfreiheitsgesetz Nordrhein-Westfalen) - IFG NRW - vom 27. November 2001 (Gesetz- und Verordnungsblatt für das Land Nordrhein-Westfalen 2001, 806).

Der Beklagte lehnte diesen Antrag mit Bescheid vom 2. Mai 2002 ab. Er führte zur Begründung im Wesentlichen aus: Das Bundesrecht (hier: die Abgabenordnung - AO -) habe Vorrang vor der landesrechtlichen Regelung über den Informationszugang nach § 4 Abs. 1 IFG NRW. Die AO sehe aber keinen Rechtsanspruch auf Akteneinsicht vor. Vielmehr sei die Gewährung einer Einsichtnahme in die Steuerakten in das Ermessen der Finanzbehörde gestellt. Akteneinsicht werde nur gewährt, wenn das Gesuch auf Akteneinsicht in einem unmittelbaren Zusammenhang zum Gegenstand des steuerlichen Verwaltungsverfahrens stehe, wofür im Streitfall keine Anhaltspunkte ersichtlich seien. Zudem genüge der Antrag des Klägers nicht den Anforderungen des § 5 Abs. 1 Satz 3 IFG NRW, weil er nicht erkennen lasse, auf welche Informationen er gerichtet sei. Wegen der weiteren Einzelheiten des ohne eine Rechtsbehelfsbelehrung versehenen Ablehnungsbescheides wird auf Bl. 54 bis 55 des Verwaltungsvorgangs verwiesen.

Der Kläger legte hiergegen am 22. Juli 2002 unter Bezugnahme auf ein Schreiben vom 6. Juni 2002 der von ihm angerufenen Landesbeauftragten für den Datenschutz Nordrhein-Westfalen Einspruch ein. Diese vertrat die Auffassung, der Kläger habe grundsätzlich einen allgemeinen, "voraussetzungslosen" und "verfahrensunabhängigen" Anspruch auf Zugang zu seiner Steuerakte nach dem IFG NRW, sofern keine Verweigerungsgründe nach §§ 6 bis 9 IFG NRW in Betracht kämen. Daneben stehe dem Kläger auch ein Akteneinsichtsrecht nach § 18 des Gesetzes zum Schutz personenbezogener Daten (Datenschutzgesetz Nordrhein-Westfalen) - DSGVO NRW - zu. Außerdem habe der Kläger den Informationsgegenstand seines Gesuchs durch die Bezeichnung "unter der [o.g.] Steuernummer geführte Steuerakte" hinreichend bestimmt.

Mit weiterem Schreiben vom 8. August 2002 begründete der Kläger seinen Einspruch damit, dass er durch die Einsichtnahme in seine Steuerakten erfahren möchte, auf welche Weise konkrete Verdachtsmomente für das Vorliegen einer Steuerstraftat entstanden seien. Das steuerstrafrechtliche Ermittlungsverfahren sei für ihn belastend und auch rufschädigend gewesen. Zur Kenntnisnahme der konkreten Verdachtsmomente erscheine ihm der Einblick in seine Steuerakte ein geeignetes Mittel.

Der Beklagte wies den Einspruch mit Einpruchsentscheidung vom 31. Oktober 2002 als unbegründet zurück. Er führte zur Begründung im Wesentlichen aus: Für das im Besteuerungsverfahren anzuwendende Verfahren habe das Bundesrecht, nämlich die AO, Vorrang vor dem jeweiligen Landesrecht. Die AO sehe jedoch keinen Anspruch auf Akteneinsicht vor. Dem Kläger stehe insoweit lediglich ein Anspruch auf ermessensfehlerfreie Entscheidung zu. Der Kläger habe durch die begehrte Akteneinsicht in Erfahrung bringen wollen, auf welche Weise konkrete Verdachtsmomente für die Einleitung des gegen ihn gerichteten Steuer Strafverfahrens entstanden seien. Die Einleitung des Steuer Strafverfahrens sei aber nicht auf Hinweise, Anzeigen o.Ä. von außerhalb der Steuerbehörde stehenden Dritten zurückzuführen gewesen. Vielmehr habe sich für die zuständigen Betriebsprüfer im Rahmen der Bp ein Anfangsverdacht hinsichtlich eines vermuteten Scheinmietverhältnisses ergeben, der zur Einschaltung des STRAFA-FA geführt habe. Dies sei dem Kläger bereits durch die Einsichtnahme seines Strafverteidigers in die Ermittlungsakten des STRAFA-FA

bekannt geworden. Die nunmehr begehrte Akteneinsicht sei deshalb nicht geeignet, dem Kläger Kenntnisse darüber zu verschaffen, auf welche Weise das gegen ihn eingeleitete und mittlerweile eingestellte steuerstrafrechtliche Ermittlungsverfahren durch etwaige Hinweisgeber verursacht worden sei. Ein berechtigtes Interesse des Klägers an der Akteneinsicht sei deshalb nicht zu erkennen. Der Antrag auf Akteneinsicht sei dementsprechend ermessensgerecht abgelehnt worden. Wegen der weiteren Einzelheiten der Einspruchsentscheidung wird auf Bl. 4 bis 12 des Verwaltungsvorgangs verwiesen.

Der Kläger hat am 2. Dezember 2002 die vorliegende Klage erhoben, mit der er sein Begehren weiter verfolgt. 10

Zur Begründung trägt er vor: Sein Informationsanspruch gemäß § 4 Abs. 1 IFG NRW werde durch die AO nicht ausgeschlossen. Insbesondere seien die Voraussetzungen des § 4 Abs. 2 IFG NRW, nach dem bestehende gesetzliche Sonderregelungen über die Gewährung von Akteneinsicht den Vorschriften des IFG NRW vorgehen, nicht erfüllt, weil die AO keine ausdrücklichen Regelungen über die Akteneinsicht enthalte und die bestehenden Verwaltungsanweisungen, wie beispielsweise der Anwendungserlass des Bundesfinanzministeriums zur AO - AEAO -, keine Rechtsvorschrift im Sinne des § 4 Abs. 2 IFG NRW seien. Darüber hinaus lasse die Nichtregelung eines Akteneinsichtsrechts in der AO nicht den Schluss zu, dass die Möglichkeit einer Akteneinsicht generell ausgeschlossen sei. Zudem stünde einem Anspruch auf Akteneinsicht das nach § 30 AO zu schützende Steuergeheimnis nicht entgegen, weil dieses nur die Verhältnisse eines anderen erfasse. Da ein Steuerpflichtiger nach § 30 Abs. 4 Nr. 3 AO auch einer Offenbarung seiner Verhältnisse gegenüber Dritten zustimmen könne, dürfe er erst recht über eine Offenbarung der dem Steuergeheimnis unterliegenden Informationen an sich selbst entscheiden. Im Übrigen habe er zusätzlich einen Anspruch auf Akteneinsicht gemäß § 18 DSG NRW. 11

Der Kläger beantragt, 12

den Bescheid des Beklagten vom 2. Mai 2002 und die Einspruchsentscheidung vom 31. Oktober 2002 aufzuheben und den Beklagten zu verurteilen, ihm Akteneinsicht in die Steuerakten zu gewähren und mitzuteilen, welche Daten über den Inhalt der Steuerakte hinaus über ihn gespeichert worden sind oder sonst beim Beklagten vorhanden sind, 13

hilfsweise, 14

ihm Akteneinsicht in seine Steuerakten für den Zeitraum vom 23. April 2001 bis zum 3. Juni 2002 und in die über ihn geführte Akte der Betriebsprüfung für die Steuerjahre 1997 bis 1999 zu gewähren. 15

Der Beklagte beantragt, 16

die Klage abzuweisen. 17

Er ist der Auffassung, der Kläger könne einen Anspruch auf Akteneinsicht weder aus § 18 DSG NRW noch aus § 4 Abs. 1 IFG NRW herleiten. Diese Landesgesetze könnten vor dem Hintergrund des Art. 31 des Grundgesetzes - GG - die vom Bundesgesetzgeber bewusst getroffene Entscheidung, in der AO keinen generellen Anspruch auf Akteneinsicht zu normieren, nicht durchbrechen. Der Bundesgesetzgeber habe insoweit durch einen absichtsvollen Regelungsverzicht von seiner Gesetzgebungskompetenz abschließend Gebrauch gemacht. Zudem habe der Beklagte das Akteneinsichtsbegehren des Klägers durch den Ablehnungsbescheid vom 2. Mai 2002 und die Einspruchsentscheidung vom 31. 18

Oktober 2002 ermessensfehlerfrei abgelehnt. Die Begründung des Antrags des Klägers auf Akteneinsicht lasse nur einen Bezug zu dem gegen ihn durchgeführten und inzwischen abgeschlossenen strafrechtlichen Ermittlungsverfahren, nicht aber zum steuerlichen Verwaltungsverfahren erkennen.

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Bescheid des Beklagten vom 2. Mai 2002, die Einspruchsentscheidung vom 31. Oktober 2002, die gewechselten Schriftsätze und den Verwaltungsvorgang des Beklagten verwiesen. Auf die Niederschrift über die mündliche Verhandlung am 20. November 2003 wird Bezug genommen. 19

Entscheidungsgründe: 20

Die Klage ist zulässig. 21

Für die vorliegende Klage, mit der der Kläger Einsicht in die beim Beklagten hinsichtlich seiner Person geführten Steuerakten und Auskunft über beim Beklagten hinsichtlich seiner Person eventuell gespeicherte bzw. vorhandene Daten begehrt, ist der Finanzrechtsweg gemäß § 33 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung - FGO - gegeben. Zwar kommen als streitentscheidende Normen auch die öffentlich-rechtlichen Vorschriften des § 4 Abs. 1 IFG NRW und § 18 DSG NRW in Betracht, die grundsätzlich den Verwaltungsrechtsweg gemäß § 40 Abs. 1 Satz 1 der Verwaltungsgerichtsordnung eröffnen. 22

Oberverwaltungsgericht für das Land Nordrhein-Westfalen, Beschluss vom 8. Mai 2002 21
E 349/02 -, Nordrhein-Westfälische Verwaltungsblätter 2003, 23.

Im vorliegenden Fall handelt es sich aber um eine Abgabenangelegenheit im Sinne des § 33 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 FGO. Eine Abgabenangelegenheit umfasst alle mit der Verwaltung der Abgaben oder sonst mit der Anwendung der abgabenrechtlichen Vorschriften durch die Finanzbehörden zusammenhängenden Angelegenheiten (§ 33 Abs. 2 FGO). Dazu gehört auch die Einsichtnahme in Steuerakten, insbesondere in einen Betriebsprüfungsbericht, soweit diese außerhalb eines steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens erfolgt. 24

Bundesfinanzhof - BFH -, Urteil vom 2. Dezember 1976 - IV R 2/76 -, Bundessteuerblatt 25
BStBl. - II 1977, 318; Finanzgericht - FG - Münster, Urteil vom 5. November 2002 - 1 K 7155/00 S -, Entscheidungen der Finanzgerichte - EFG - 2003, 499.

Diese Voraussetzungen sind hier erfüllt. Der Kläger hält seinen beim Beklagten am 1. März 2003 gestellten Antrag auf Einsicht in die hinsichtlich seiner Person geführten Steuerakten auch nach der Einstellung des gegen ihn gerichteten steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens am 31. Mai 2002 weiter aufrecht. 26

Das Begehren des Klägers ist mit einer Verpflichtungsklage gemäß § 40 Abs. 1 Fall 2 FGO geltend zu machen. Der Kläger will unter Aufhebung des Ablehnungsbescheides des Beklagten vom 2. Mai 2002 und der Einspruchsentscheidung des Beklagten vom 31. Oktober 2002 die Einsichtnahme in seine Steuerakten und eine Auskunftserteilung über eventuell beim Beklagten gespeicherte oder vorhandene Daten, die seine Person betreffen, erreichen. Dieses Begehren hat der Kläger auch durch die Formulierung seiner Klageanträge verdeutlicht. Bei den ablehnenden Entscheidungen des Beklagten handelt es sich um Verwaltungsakte im Sinne des § 118 AO. Der Erlass eines begünstigenden Verwaltungsaktes unter Aufhebung eines belastenden Verwaltungsaktes ist durch eine Verpflichtungsklage zu verfolgen. Eine demgegenüber subsidiäre allgemeine Leistungsklage ist unzulässig, wenn der Kläger sein Klageziel durch eine Verpflichtungsklage verfolgen könnte. 27

Die im vorliegenden Fall vom Kläger begehrte Akteneinsicht und Auskunftserteilung unter Aufhebung des Ablehnungsbescheides vom 2. Mai 2002 und der Einspruchsentscheidung vom 31. Oktober 2002 erfüllt die Voraussetzungen des § 118 AO, weil dadurch eine Behörde auf dem Gebiet des öffentlichen Rechts eine Entscheidung zur Regelung eines Einzelfalls trifft, die unmittelbare Rechtswirkung nach außen entfaltet. Aufgrund dessen kommt es hier nicht mehr darauf an, dass der einem stattgebenden Verwaltungsakt nachfolgende Vorgang der Akteneinsicht lediglich eine tatsächliche Handlung darstellt. 29

Die Klage ist jedoch nicht begründet. 30

Der Kläger hat gegenüber dem Beklagten keinen Anspruch auf Akteneinsicht und Auskunftserteilung. Der Ablehnungsbescheid des Beklagten vom 2. Mai 2002 und die Einspruchsentscheidung des Beklagten vom 31. Oktober 2002 sind rechtmäßig und verletzen den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 101 Satz 1 FGO). 31

Ein Anspruch des Klägers auf Einsichtnahme in seine Steuerakten ergibt sich nicht aus § 4 Abs. 1 IFG NRW. Danach hat jede natürliche Person nach Maßgabe dieses Gesetzes gegenüber den öffentlichen Stellen des Landes Anspruch auf Zugang zu den bei dieser Stelle vorhandenen amtlichen Informationen. Nach § 4 Abs. 2 Satz 1 IFG NRW tritt dieser Anspruch hinter bestehenden, besonderen Rechtsvorschriften über die Gewährung von Akteneinsicht zurück. 32

Die Voraussetzungen der Subsidiaritätsklausel des § 4 Abs. 2 Satz 1 IFG NRW sind im vorliegenden Fall erfüllt. Die Vorschriften des IFG NRW sind aufgrund der abschließenden Negativregelung des Akteneinsichtsrechts in der für das Besteuerungsverfahren ausschließlich maßgeblichen AO nicht anwendbar. 33

Der Bundesgesetzgeber hat durch den Erlass der Abgabenordnung von seiner Gesetzgebungskompetenz gemäß Art. 108 Abs. 5 Satz 1 GG Gebrauch gemacht, ein von den Landesfinanzbehörden bei der Verwaltung der übrigen Steuern im Sinne des Art. 108 Abs. 2 Satz 1 GG anzuwendendes, abschließendes Verfahrensrecht zu schaffen. Dabei hat er keine Regelungen über die Einsichtnahme von Akten aufgenommen. Insbesondere hat er davon abgesehen, einen Anspruch der Steuerpflichtigen auf Einsichtnahme in die Steuerakten der Finanzverwaltung zu normieren. Das Fehlen von ausdrücklichen Bestimmungen in der AO hinsichtlich der Akteneinsicht lässt aber nicht den Schluss zu, der Bundesgesetzgeber habe von seiner Kompetenz zur Regelung des Auskunfts- und Akteneinsichtsrechts der Steuerpflichtigen insoweit keinen Gebrauch gemacht bzw. machen wollen. Vielmehr hat er ausweislich der Gesetzesbegründung (Bundestags-Drucksache 7/4092, Seite 9) bewusst keine diesbezüglichen Vorschriften in die AO aufgenommen. Hierin liegt ein erkennbarer, absichtsvoller Regelungsverzicht des Bundesgesetzgebers, der als eine Ausnutzung der ihm eingeräumten Regelungskompetenz zur Schaffung abschließender Regelungen für Auskunfts- und Akteneinsichtsrechte im Bereich der AO anzusehen ist. 34

BFH, Beschluss vom 4. Juni 2003 - VII B 138/01 -, BStBl. II 2003, 790; vgl. zur Sperrwirkung eines erkennbaren, 35

absichtsvollen Regelungsverzichts des Bundes gegenüber den Ländern: 36
Bundesverfassungsgericht, Urteil vom 27. Oktober 1998 - 1 BvR 2306/96 - u.a., Neue Juristische Wochenschrift 1999, 841.

Darüber hinaus kann eine in der für das Besteuerungsverfahren maßgeblichen Abgabenordnung zum Ausdruck kommende abschließende Entscheidung des Bundesgesetzgebers durch ein Landesgesetz weder geändert noch ergänzt werden. Dies wäre mit Art. 31 GG nicht vereinbar. 37

Mangels Anwendbarkeit des IFG NRW hat der Kläger gegen den Beklagten auch keinen Anspruch auf Auskunft über die bei diesem vorhandenen oder gespeicherten Daten hinsichtlich seiner Person. 38

Aus den gleichen Erwägungen steht dem Kläger gegen den Beklagten auch kein Anspruch auf Einsichtnahme in seine Steuerakten gemäß § 18 Abs. 1 DSG NRW zu. Die Vorschriften des DSG NRW treten gemäß § 2 Abs. 3 dieses Gesetzes gegenüber besonderen Rechtsvorschriften, die auf die Verarbeitung personenbezogener Daten anzuwenden sind, zurück. Wie bereits oben ausgeführt hat der Bundesgesetzgeber durch einen absichtsvollen Regelungsverzicht in der AO eine abschließende Regelung für den Umgang mit den im Besteuerungsverfahren gespeicherten Daten geschaffen, die sämtliche entgegenstehende Regelungen der Datenschutzgesetze des Bundes und der Länder zum Auskunfts- und Akteneinsichtsanspruch verdrängt. 39

BFH, Beschluss vom 4. Juni 2003 - VII B 138/01 -, BStBl. II 2003, 790. 40

Des Weiteren hat der Kläger keinen Anspruch auf Einsichtnahme in die vom Beklagten hinsichtlich seiner Person geführten Steuerakten oder auf Auskunft über die dort über ihn gespeicherten bzw. vorhandenen personenbezogenen Daten aus Art. 12 der Richtlinie 95/46/EG des Europäischen Parlaments und des Rates zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten und zum freien Datenverkehr (Abl. Nr. L 281 vom 23. November 1995) - Datenschutzrichtlinie. Zum einen ist zu berücksichtigen, dass die konkrete Ausgestaltung der Umsetzung dieser Richtlinie dem nationalen Gesetzgeber vorbehalten ist. Zum anderen würde ein sich aus der unmittelbaren Anwendung des Art. 12 der Datenschutzrichtlinie ergebender Auskunftsanspruch durch die Regelung des Art. 13 der Datenschutzrichtlinie begrenzt. Die Mitgliedsstaaten der Europäischen Gemeinschaft haben nach Art. 13 Abs. 1 Buchstabe e der Datenschutzrichtlinie die Befugnis, bei der Umsetzung dieser Richtlinie in innerstaatliches Recht Rechtsvorschriften zu erlassen, die eine Beschränkung des sich aus Art. 12 der Datenschutzrichtlinie ergebenden Auskunfts- und Akteneinsichtsanspruchs unter anderem dann ermöglichen, wenn dies für ein wichtiges finanzielles Interesse des Mitgliedsstaates einschließlich der Steuerangelegenheiten notwendig ist. 41

Eine derartige Einschränkung hat der Bundesgesetzgeber im Geltungsbereich der AO geschaffen, indem er es im Rahmen eines absichtsvollen Regelungsverzichts bewußt unterlassen hat, in dieses Gesetz Vorschriften über ein Auskunfts- und Akteneinsichtsrecht aufzunehmen. 42

BFH, Beschluss vom 4. Juni 2003 - VII B 138/01 -, BStBl. II 2003, 790. 43

Schließlich kann der Kläger keinen Anspruch auf Einsichtnahme in die vom Beklagten hinsichtlich seiner Person geführten Steuerakten aus den Vorschriften der AO herleiten. Insbesondere ergibt sich ein derartiger Anspruch nicht aus §§ 91, 364 AO in Verbindung mit dem dazu erlassenen AEAO. 44

BFH, Beschluss vom 4. Juni 2003 - VII B 138/01 -, BStBl. II 2003, 790. 45

46

Dem Kläger steht auch kein Recht auf Akteneinsicht auf Grundlage einer Ermessensentscheidung des Beklagten über seinen diesbezüglichen Antrag vom 28. Februar 2002 zu.

Eine Finanzbehörde ist trotz fehlender Regelungen in der AO nicht daran gehindert, in Einzelfällen Akteneinsicht zu gewähren. Nach ständiger Rechtsprechung, der sich die Finanzverwaltung in Nr. 4 AEAO zu § 91 AO angeschlossen hat, hat ein Steuerpflichtiger unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Gewährung rechtlichen Gehörs aber nur einen Anspruch auf eine ermessensfehlerfreie Entscheidung über einen Antrag auf Akteneinsicht. 47

BFH, Beschluss vom 4. Juni 2003 - VII B 138/01 -, BStBl. II 2003, 790; Hessisches Finanzgericht, Beschluss vom 16. März 1999 - 2 K 3171/96 -, Zeitschrift für Wirtschaft. Steuer. Strafrecht - wistra - 1999, 320. 48

Dabei hat die Finanzbehörde nach Maßgabe des § 5 AO ihr Ermessen entsprechend dem Zweck der Ermächtigung auszuüben und die gesetzlichen Grenzen einzuhalten. Dies setzt voraus, dass sie ihre eigenen Belange und die des Steuerpflichtigen im Rahmen einer Interessenabwägung gegeneinander abgewogen hat. 49

BFH, Beschluss vom 4. Juni 2003 - VII B 138/01 -, BStBl. II 2003, 790; BFH, Beschluss vom 8. Juni 1995 - IX B 168/94 -, BFH/NV 1996, 64; BFH, Urteil vom 7. Mai 1985 - VII R 25/85 -, BStBl. II 1985, 571. 50

Einem Steuerpflichtigen fehlt das für eine Akteneinsicht berechtigte Interesse, wenn er sich nach Abschluss eines gegen ihn gerichteten steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens durch die Einsichtnahme in die Steuerakten über die Umstände der Eröffnung dieses Verfahrens informieren will, weil zwischen der begehrten Akteneinsicht und dem steuerlichen Verwaltungsverfahren kein innerer Zusammenhang besteht. 51

Hessisches Finanzgericht, Urteil vom 16. März 1990 - 1 K 4538/89 -, EFG 1990, 503. 52

Ein Gericht kann die Ermessensentscheidung einer Finanzbehörde gemäß § 102 Satz 1 FGO nicht umfassend, sondern nur darauf prüfen, ob die Ablehnung oder Unterlassung des Verwaltungsaktes rechtswidrig ist, weil sie die gesetzlichen Grenzen des Ermessens überschreitet oder nicht in einer dem Zweck der Ermächtigung entsprechenden Weise Gebrauch gemacht hat. 53

BFH, Beschluss vom 4. Juni 2003 - VII B 138/01 -, BStBl. II 2003, 790 mit weiteren Nachweisen; Hessisches Finanzgericht, Beschluss vom 16. März 1999 - 2 K 3171/96 -, wistra 1999, 320. 54

Der Beklagte hat in seinem Ablehnungsbescheid vom 2. Mai 2002 und seiner Einspruchsentscheidung vom 31. Oktober 2002 den Antrag des Klägers auf Einsichtnahme in die hinsichtlich seiner Person geführten Steuerakten ohne einen nach § 102 Satz 1 FGO beachtlichen Ermessensfehler abgelehnt. 55

Dabei hat er zu Recht die landesrechtlichen Regelungen des IFG NRW und des DSG NRW nicht berücksichtigt. Wären die Finanzbehörden bei einer Ermessensentscheidung auf Grundlage der bundeseinheitlich geltenden AO verpflichtet, auch Erwägungen einzustellen, die sich ausschließlich aus einer länderspezifischen Rechtslage ergäben, wäre eine bundeseinheitliche Verwaltung der Steuern durch alle Finanzbehörden nicht mehr gewährleistet, weil für Ermessensentscheidungen der Landesfinanzbehörden in 56

verschiedenen Bundesländern unterschiedliche Maßstäbe gelten würden. Weiterhin steht der Berücksichtigung des IFG NRW und DSG NRW bei der Ermessensentscheidung des Beklagten über das Akteneinsichtsgesuch des Klägers auch die Sperrwirkung des absichtsvollen Regelungsverzichts entgegen. Diese durch die abschließende Nichtregelung eines Akteneinsichtsrechts in der AO durch den Bundesgesetzgeber ausgelöste Sperrwirkung, die die Anwendbarkeit von länderspezifischen Gesetzen bei einer Ermessensentscheidung über einen Antrag auf Akteneinsicht im steuerlichen Verwaltungsverfahren ausschließt, ist so umfassend, dass sie auch auf der Rechtsfolgenseite, d.h. auf der Ebene des Ermessens, einen Rückgriff auf bestehende länderspezifische Gesetze verhindert.

Darüber hinaus hat sich der Beklagte in dem Ablehnungsbescheid vom 2. Mai 2002 und in der Einspruchsentscheidung vom 31. Oktober 2002 in nicht zu beanstandender Weise mit den erkennbaren Belangen des Klägers auseinandergesetzt und diese mit den eigenen Belangen im Rahmen einer Interessenabwägung gegeneinander abgewogen. Der Kläger hat sein Interesse an einer Einsichtnahme in seine Steuerakten gegenüber dem Beklagten mit Schreiben vom 8. August 2002 dargelegt. Er möchte dadurch erfahren, auf welche Weise konkrete Verdachtsmomente für das Vorliegen einer Steuerstraftat entstanden sind, die dann zur Einleitung des gegen ihn gerichteten steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens geführt haben. Dieses nur auf die Aufklärung von Umständen des bereits abgeschlossenen steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens gerichtete Begehren des Klägers stellt kein berechtigtes Interesse dar, weil der für eine Akteneinsicht erforderliche innere Zusammenhang mit dem steuerlichen Verwaltungsverfahren nicht erkennbar ist. 57

Des Weiteren ist zu berücksichtigen, dass der Strafverteidiger des Klägers bereits im steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahren Akteneinsicht genommen hat. Der Beklagte hat dem Kläger auch mehrfach mitgeteilt, dass das gegen ihn gerichtete Steuerstrafverfahren nicht aufgrund von Hinweisen Dritter, sondern ausschließlich aufgrund des sich bei der Bp im Jahr 2001 für die Betriebsprüfer ergebenden Anfangsverdachts hinsichtlich eines vermuteten Scheinmietverhältnisses zwischen ihm und seiner späteren Schwiegermutter über die in seinem Haus gelegene Wohnung im Obergeschoss eingeleitet worden ist. 58

Zudem hat der Beklagte zutreffend auf die erhebliche Beeinträchtigung seiner Aufgabenerledigung durch die Gewährung eines allgemein gehaltenen Akteneinsichtsgesuchs hingewiesen. Er wäre vor dem Hintergrund des § 30 AO verpflichtet, sämtliche Unterlagen nach Informationen Dritter zu untersuchen, die dem Steuergeheimnis unterliegen, und diese vor der Akteneinsicht auszusondern. 59

Schließlich kann sich ein Interesse des Klägers an der Einsichtnahme in die Verwaltungsvorgänge nicht daraus ergeben, dass er nur dadurch Kenntnis von gegebenenfalls darin bestehenden internen Vermerken und Aufzeichnungen, beispielsweise in der Prüferhandakte, und dem Grund für die Anordnung der Bp erhalten kann. Dabei handelt es sich um Motive für ein Verwaltungshandeln, die, soweit sie sich nicht aus der Begründung einer späteren Entscheidung der Finanzverwaltung ergeben, nicht überprüfbar sind. Aufgrund dessen stellt sich das Begehren eines Steuerpflichtigen, in derartige Unterlagen Akteneinsicht zu nehmen, nicht als berechtigtes Interesse dar. 60

Finanzgericht Münster, Urteil vom 5. November 2002 - 1 K 7155/00 S -, EFG 2003, 490, 1
Hessisches Finanzgericht, Urteil vom 16. März 1990 - 1 K 4538/89 -, EFG 1990, 503.

Mangels Bestehen eines Rechts des Klägers auf Akteneinsicht hat auch der Hilfsantrag, mit dem der Kläger lediglich den Informationsgegenstand seines Akteneinsichtsanspruchs auf 62

bestimmte Verwaltungsvorgänge konkretisiert, keinen Erfolg.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.