

**Gericht:** Finanzgericht des Saarlandes 2. Senat  
**Entscheidungsdatum:** 03.04.2019  
**Rechtskraft:** ja  
**Streitjahr:** 2015  
**Aktenzeichen:** 2 K 1002/16  
**ECLI:** ECLI:DE:FGSL:2019:0403.2K1002.16.00  
**Dokumenttyp:** Beschluss  
**Quelle:**



**Normen:** § 30 AO, § 32d Abs 1 AO, Art 15 Abs 2 EUV 2016/679, Art 99 Abs 2 EUV 2016/679, Art 15 Abs 1 Halbs 2 EUV 2016/679 ... mehr

---

**(Kostenbeschluss nach Einsichtnahme in Steuerakten im Klageverfahren nach Ablehnung der Akteneinsicht im Besteuerungsverfahren: Anspruch auf Akteneinsicht im Besteuerungsverfahren aufgrund DSGVO (EUV 2016/679) und/oder des Saarländisches Informationsfreiheitsgesetzes)**

**Leitsatz**

Grundsätzlich besteht seit dem Inkrafttreten der Verordnung (EU) 2016/679 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. April 2016 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46/EG (DSGVO, ABl. L 119 vom 4. Mai 2015, S. 1 bis 88) ab 25. Mai 2018 für alle Steuerpflichtigen ein gebundener Anspruch auf Akteneinsicht bei der Finanzbehörde(Rn.10).

Ein Akteneinsichtsrecht ist zwar nicht ausdrücklich in der DSGVO geregelt. Nach Art. 15 Abs. 1 Halbsatz 2, Abs. 2 DSGVO besteht aber ein Auskunftsanspruch über sämtliche verarbeiteten personenbezogenen Daten. Dies gilt auch für Papierakten mit Informationen zu einer Zeit vor dem 25. Mai 2018 (vgl. Art. 99 Abs. 2 DSGVO)(Rn.11).

Soweit die Finanzverwaltung beim Akteneinsichtsrecht weiterhin von einem Ermessensanspruch ausgeht, widerspricht dies sowohl vorrangigem Unionsrecht als auch nationalem Recht. Denn nach § 32d Abs. 1 AO besteht ein behördliches Ermessen nur, soweit es an Regelungen in der DSGVO fehlt. Dies ist vorliegend gerade nicht der Fall(Rn.13).

**Orientierungssatz**

1. Zum Akteneinsichtsrecht der Mitgeschafter mit Blick auf § 30 AO hinsichtlich der übrigen Mitgeschafter im Falle einer gesonderten und einheitlichen Feststellung (Rn.14).
2. Zum Rechtsschutzbedürfnis und zur Klageart einer Klage auf Akteneinsicht (Rn.8).

**Tenor**

Die Kosten des Verfahrens werden dem Beklagten auferlegt.

Die Entscheidung ergeht unanfechtbar.

### **Tatbestand**

- 1 I. Die Beteiligten stritten um die Frage, ob der Beklagte zu Recht einen Antrag auf Akteneinsicht während einer laufenden Außenprüfung abgelehnt hat.
- 2 Der Kläger war neben Herrn X und Herrn Y zu 1/3 an der Sozietät XZ – Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer Steuerberater (nachfolgend: GbR) beteiligt. Die GbR wurde durch Auseinandersetzungsvertrag vom 31. Oktober 2008 zum 31. Dezember 2008 aufgelöst (BP-U I/II Bl. 114 ff.).
- 3 Bei der GbR fand ab dem Jahr 2014 eine Außenprüfung für die Jahre 2008 bis 2010 statt. Die Gesellschafter der GbR waren zerstritten; im Rahmen der Außenprüfung stritten sie vor allem um die Berechnung des Veräußerungsgewinns und die Erstellung der Auseinandersetzungsbilanz. Anlässlich einer Besprechung zwischen der Betriebsprüfungsstelle und dem Kläger beantragte der Kläger am 14. Oktober 2015 Akteneinsicht (BP-U II/II Bl. 407). Diesen Antrag lehnte der Beklagte am 22. Oktober 2015 unter Hinweis auf die lange Verfahrensdauer und das Steuergeheimnis ab (Bl. 29). Den hiergegen eingelegten Einspruch wies der Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom 14. Dezember 2015 als unbegründet zurück (Bl. 25 ff.). Mit seiner am 11. Januar 2016 erhobenen Klage verfolgte der Kläger sein Begehren auf Akteneinsicht weiter.
- 4 Am 19. November 2018 hat der Kläger bei Gericht einen Antrag auf Akteneinsicht gem. § 78 FGO gestellt (Bl. 80). Nachdem der Kläger darauf hingewiesen worden war, dass mit der Einsichtnahme in die Akten die materielle Erledigung der Hauptsache eintritt (Bl. 81), hat er am 24. Januar 2019 bei Gericht Einsicht in die Gerichts- und Verwaltungsakten genommen (Bl. 83). Daraufhin haben die Beteiligten übereinstimmend den Rechtsstreit in der Hauptsache für erledigt erklärt (Bl. 95, 101).
- 5 Wegen weiterer Einzelheiten wird auf die Schriftsätze der Beteiligten und die Verwaltungsakten des Beklagten (vgl. Bl. 59) Bezug genommen.

### **Entscheidungsgründe**

- 6 II. **1.** Gemäß § 138 Abs. 1 FGO hat das Gericht im Falle übereinstimmender Erledigungserklärungen in der Hauptsache nach billigem Ermessen unter Berücksichtigung des bisherigen Sach- und Streitstands über die Verfahrenskosten durch Beschluss zu entscheiden. Hierbei ist der mutmaßliche Ausgang des Verfahrens ohne das erledigende Ereignis zu berücksichtigen. Einem Beteiligten sind danach in der Regel die Kosten aufzuerlegen, wenn er nach dem bisherigen Sach- und Streitstand bei Fortsetzung des Rechtsstreits voraussichtlich unterlegen wäre, da er dann nach dem Gesetz die Kosten zu tragen gehabt hätte (BFH vom 31. August 1976 VII R 20/74, BStBl II 1976, 686). Zur Entscheidung darüber braucht die Rechtslage indes nicht eingehend geprüft und die Sachlage nicht abschließend geklärt zu werden (BFH vom 10. November 1971 I B 14/70, BStBl II 1972, 222; vom 25. Juli 1991 III B 555/90, BStBl II 1991, 876). Insoweit sind die Anforderungen

an die Prüfung der Sach- und Rechtslage vergleichbar mit der Intensität der Prüfung im Verfahren der Aussetzung der Vollziehung.

- 7 **2.** Nach dieser Maßgabe waren die Kosten vorliegend dem Beklagten aufzuerlegen. Denn unter Berücksichtigung des bisherigen Sach- und Streitstands dürfte die Klage Aussicht auf Erfolg gehabt haben. Der Kläger dürfte einen Anspruch auf Akteneinsicht gem. § 1 Satz 1 des Saarländischen Informationsfreiheitsgesetzes (SIFG) i.V.m. Art. 15 Abs. 1 Halbsatz 2, Abs. 2 Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO) haben.
- 8 **2.1** Die Klage dürfte zulässig gewesen sein. Denn nach herrschender Meinung handelt es sich bei einer Klage auf Akteneinsicht um ein Verpflichtungsbegehren (BFH vom 28. Mai 2003 VII B 119/01, DStRE 2004, 112; a.A. [allgemeines Leistungsbegehren] Braun in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, Stand: August 2018, § 40 FGO Rz. 134). Auch dürfte der Klage auf Akteneinsicht nicht deshalb das allgemeine Rechtsschutzbedürfnis gefehlt haben, weil die aufgrund der Außenprüfung erlassenen Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für 2008 bis 2010 im Ergebnis nicht mit der Klage angefochten wurden. Zum einen kann zumindest nicht von vornherein ausgeschlossen werden, dass der Kläger insoweit mit Erfolg Wiedereinsetzung in den vorigen Stand hätte beantragen können. Zum anderen genügt, dass die entsprechenden Akten personenbezogene Daten beinhalten und der Kläger ein konkretes Interesse an der Akteneinsicht dargelegt hat.
- 9 **2.2** Die Klage hätte bei summarischer Prüfung auch Erfolg in der Sache gehabt. Maßgeblich für die Beurteilung des Anspruchs ist die Sach- und Rechtslage bei Abschluss des gerichtlichen Verfahrens. Im Streitfall dürfte zwar nach früherer, zum Zeitpunkt der Einspruchsentscheidung geltender Rechtslage, nach der ein Akteneinsichtsrecht in der Abgabenordnung absichtsvoll nicht geregelt und die Akteneinsicht nur ausnahmsweise zu gewähren war, eine Ermessensreduzierung auf Null bezüglich der Gewährung von Akteneinsicht nicht vorgelegen haben.
- 10 Jedoch besteht seit dem Inkrafttreten der Verordnung (EU) 2016/679 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. April 2016 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46/EG (DSGVO, ABl. L 119 vom 4. Mai 2015, S. 1 bis 88) ab 25. Mai 2018 für alle Steuerpflichtigen grundsätzlich ein gebundener Anspruch auf Akteneinsicht bei der Finanzbehörde. Ein Akteneinsichtsrecht ist nicht ausdrücklich in der DSGVO geregelt, aber es besteht nach Art. 15 Abs. 1 HS. 2, Abs. 2 DSGVO ein Auskunftsanspruch über sämtliche verarbeiteten personenbezogenen Daten. Dies gilt in zeitlicher Hinsicht auch, soweit personenbezogene Daten (noch immer) ab dem 25. Mai 2018 verarbeitet werden, und damit auch für Papierakten mit Informationen zu einer Zeit vor dem 25. Mai 2018 (vgl. Art. 99 Abs. 2 DSGVO).
- 11 **2.2.1** Die DSGVO gilt in sachlicher Hinsicht gem. Art. 2 Abs. 1 für die ganz oder teilweise automatisierte Verarbeitung personenbezogener Daten sowie für die nichtautomatisierte Verarbeitung personenbezogener Daten, die in einem Dateisystem gespeichert sind oder gespeichert werden sollen. Diese Voraussetzung ist erfüllt, soweit die Finanzbehörden -

wie vorliegend – Papierakten führen, da die nach Steuernummern oder sonstigen Aktenzeichen sortierten Papierakten ein Dateisystem i.S.d. Art. 4 Nr. 6 DSGVO sind.

- 12 Der sachliche Anwendungsbereich der DSGVO ist auch nicht nach Art. 2 Abs. 2 DSGVO ausgeschlossen. Zwar gilt die Verordnung grundsätzlich nur für die Verarbeitung personenbezogener Daten im Anwendungsbereich des Unionsrechts, was bei nicht harmonisierten Steuern wie der Einkommen- oder Körperschaftsteuer zweifelhaft ist. Jedoch soll die DSGVO nach Auffassung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder zugunsten der Betroffenen entgegen der Gesetzeslage für sämtliche Steuerarten anwendbar sein (vgl. BMF-Schreiben vom 12. Januar 2018, BStBl I 2018, 185, Rz. 3 und 22), soweit nicht bereits die Informationsfreiheitsgesetze der Länder, die eine entsprechende Anwendung der DSGVO anordnen, einen Informationszugang zu den Landesfinanzbehörden regeln. § 1 Satz 1 SIFG dürfte einen Informationszugang zu den Landesfinanzbehörden gewähren. Denn die Landesfinanzbehörden sind nicht gem. § 2 SIFG vom Informationszugang ausgenommen. Im Übrigen dürfte der Anspruch des Klägers auf Informationszugang aus der Selbstbindung der Verwaltung folgen.
- 13 Soweit die Finanzverwaltung beim Akteneinsichtsrecht weiterhin von einem Ermessensanspruch ausgeht (vgl. hierzu BMF-Schreiben vom 12. Januar 2018, BStBl I 2018, 185 Rz. 32), widerspricht dies sowohl vorrangigem Unionsrecht als auch nationalem Recht. Denn nach § 32d Abs. 1 AO besteht ein behördliches Ermessen nur, soweit es an Regelungen in der DSGVO fehlt. Dies ist vorliegend gerade nicht der Fall.
- 14 **2.2.2** Ausschlussgründe im Sinne der Abgabenordnung sind nicht einschlägig. Zwar besteht nach der hier allein in Frage kommenden Vorschrift des § 32c Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO das Recht auf Auskunft der betroffenen Person gegenüber einer Finanzbehörde gem. Art. 15 DSGVO nicht, soweit die Daten nach § 30 AO geheim gehalten werden müssen. So verhält es sich im Streitfall aber gerade nicht. Denn die für das Verfahren zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte bedeutsamen Verhältnisse werden den an der Feststellung beteiligten Gesellschaftern gegenüber nicht vom Steuergeheimnis erfasst. Sämtliche Beteiligte sind deshalb berechtigt, solange sie Mitgesellschafter sind, in die Steuerakten über die einheitliche und gesonderte Feststellung Einsicht zu nehmen (Alber in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, Stand: August 2018, § 30 AO Rz. 74). Nicht dem Steuergeheimnis, auf das der Beklagte sich bei der Ablehnung der Akteneinsicht berufen hatte, unterliegen gegenüber den Mitgesellschaftern alle mit der Beteiligung zusammenhängenden Aufwendungen (Sonderbetriebsausgaben, persönliche Werbungskosten einzelner Gesellschafter) oder Sondervergütungen an einzelne Gesellschafter oder Sonderbetriebseinnahmen, soweit sie in der einheitlichen und gesonderten Feststellung zu erfassen sind (BFH vom 30. Juni 1966 VI 273/65, BStBl III 1966, 582; vom 23. April 1991 IX R 303/87, BFH/NV 1991, 653; Alber in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, Stand: August 2018, § 30 AO Rz. 75 mit weiteren Rechtsprechungsnachweisen).
- 15 Nach alledem entsprach es vorliegend der Billigkeit, dem Beklagten die Verfahrenskosten vollumfänglich aufzuerlegen.

16      **3.** Die Unanfechtbarkeit der Entscheidung folgt aus § 128 Abs. 4 Satz 1 FGO.