OFD Magdeburg 25. September 2003 S 0226 - 1 - St 251

§ 91 AO; Akteneinsicht im Verwaltungsverfahren in Steuersachen

Im Unterschied zum Finanzgerichtsprozess, in dem die Beteiligten gemäß § 78 Abs. 1 FGO einen Rechtsanspruch auf Einsicht in die dem Gericht vorgelegten Akten haben, wird den Beteiligten ein solches Recht im Verwaltungsverfahren in Steuersachen einschließlich des außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahrens nicht eingeräumt; ein Einsichtsrecht ergibt sich weder aus § 91 AO noch aus § 364 AO.

Der fehlende Anspruch auf Akteneinsicht im außergerichtlichen Besteuerungsverfahren und eine insoweit der Finanzverwaltung eingeräumte Ermessensausübung verstoßen nicht gegen verfassungsrechtliche Grundsätze. Ein Anspruch auf Akteneinsicht im steuerlichen Ermittlungsverfahren lässt sich auch nicht aus der Richtlinie 95/46/EG herleiten, die ihre Umsetzung in innerstaatliches Recht durch das Bundesdatenschutzgesetz (BDSG) und entsprechende landesrechtliche Datenschutzgesetze erfahren hat, weil sowohl die Richtlinie 95/46/EG als auch die nationalen Datenschutzgesetze den Vorrang einschränkender bereichsspezifischer Regelungen in Steuerangelegenheiten anerkennen. Die AO enthält eine in diesem Sinne abschließende Regelung für den Umgang mit den im Besteuerungsverfahren gespeicherten Daten (BFH-Beschluss vom 04.06.2003, VII B 138/01).

Im Einzelfall kann jedoch nach Ermessen (§ 5 AO) der Finanzbehörde Akteneinsicht gewährt werden (AEAO zu § 91, Nr. 4 Satz 2). Hierbei ist sicherzustellen, dass Verhältnisse eines anderen nicht unbefugt offenbart werden (§ 30 AO). Die Gewährung einer beantragten Akteneinsicht kann insbesondere – aber nicht ausschließlich – nach einem Beraterwechsel zweckmäßig sein. Die Ablehnung eines Antrags auf Akteneinsicht ist mit dem Einspruch (§ 347 Abs. 1 Nr. 1 AO) anfechtbar (AEAO zu § 91, Nr. 4 Satz 5; AEAO zu § 364).

Der BFH sieht den Anspruch des Einsichtsuchenden auf fehlerfreie Ermessensentscheidung als gewahrt an, wenn das Finanzamt im Rahmen einer Interessenabwägung dessen Belange und die der Behörde gegeneinander abgewogen hat (vgl. BFH-Urteil vom 07.05.1985, VII R 25/82, und BFH-Beschluss vom 08.06.1995, IX B 168/94, BFH/NV 1996 S. 64). Maßgebend für die Art und Weise der Ermessensanwendung ist im Falle eines geltend gemachten Anspruchs auf Gewährung von Akteneinsicht im steuerlichen Verwaltungsverfahren der vom Gesetzgeber gesteckte Ermessensrahmen. Dieser ist durch das Fehlen eines Anspruchs auf Akteneinsicht in der AO so gezogen worden, dass die Einsichtnahme in die Akten während des laufenden Verwaltungs- oder Steuerermittlungsverfahrens lediglich eine in Anwendung des § 91 oder des § 364 AO aus Gründen der Gewährung des rechtlichen Gehörs zu gewährende Ausnahme sein soll.

Die OFD bittet jedoch, über Anträge auf Akteneinsicht nicht kleinlich zu Ungunsten der Beteiligten zu entscheiden. Im Hinblick auf § 78 Abs. 1 FGO ist es unter dem Gesichtspunkt der Verfahrensökonomie regelmäßig **nicht** vertretbar, den Beteiligten **allein** wegen einer im Verwaltungsverfahren verweigerten Akteneinsicht zur Klageerhebung zu zwingen.

Es entspricht im Allgemeinen pflichtgemäßem Ermessen, wenn das Finanzamt dem Steuerpflichtigen oder seinem gesetzlichen oder gewillkürten Vertreter Einsicht in die Steuerakten **gewährt,** soweit deren Kenntnis zur Geltendmachung oder Verteidigung der **steuerrechtlichen** Interessen des Beteiligten erforderlich ist, es sei denn, es liegen **besondere,** objektive Gründe vor, die Einsichtnahme abzulehnen.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Soll Akteneinsicht gewährt werden, sind dem Beteiligten nur die für den Einzelfall erheblichen Vorgänge vorzulegen. Diese Vorgänge sind vor Einsichtnahme durch den Beteiligten ggf. aus den Akten auszuheften und nach Einsichtnahme wieder in die Akten zu überführen.

Die Akteneinsicht soll grundsätzlich nur unter Aufsicht eines Bediensteten des Finanzamts, der mit dem Fall vertraut ist, stattfinden.

Hat der Beteiligte Akteneinsicht genommen, ist dies aus Gründen der Beweissicherung aktenkundig zu machen.

Als anzuerkennende besondere Verwaltungsinteressen, bei deren Vorliegen Akteneinsicht ermessensfehlerfrei **versagt** werden kann, können die Gründe, die § 29 Verwaltungsverfahrensgesetz (VwVfG) als Ablehnungsgründe aufzählt, analog herangezogen werden. Danach ist keine Akteneinsicht zu gewähren

- in Entscheidungsentwürfe sowie Vorarbeiten zu Entscheidungen

oder

- soweit durch sie die ordnungsgemäße Erfüllung der Aufgaben der Behörde allgemein oder im Hinblick auf das konkret in Frage stehende Verfahren in **unzumutbarer** Weise beeinträchtigt, der Erfolg des Verfahrens gefährdet, eine in der Sache gebotene rasche Entscheidung unangemessen verzögert oder eine Information bzw. Informationsquelle rechtswidrig oder entgegen den Interessen des Finanzamts offenbart würde

oder

- wenn der Beteiligte zur Begründung seines Begehrens ausschließlich **nichtsteuerliche** Gründe vorträgt

oder

- soweit die Offenbarung des Akteninhalts dem Wohle des Bundes oder des Landes Nachteile bereiten würde. Das Wohl des Bundes und des Landes erfordert insbesondere die Aufrechterhaltung der äußeren und inneren Sicherheit und der öffentlichen Ordnung und die Abwehr jeder Beeinträchtigung und Gefährdung der Sicherheit und die Vermeidung jeder erheblichen Störung der öffentlichen Ordnung. Ein Nachteil für das Wohl des Bundes dürfte sich aus einer Akteneinsicht nur in besonders gelagerten Ausnahmefällen ergeben.

Akteneinsicht ist ferner grundsätzlich zu versagen, wenn der Beteiligte diese ohne vorherige Terminabsprache mit dem Finanzamt beantragt. Der Beteiligte muss dem Finanzamt eine angemessene Frist zur Sichtung der Akten einräumen, damit insbesondere die unbefugte Offenbarung von Verhältnissen eines anderen oder die Preisgabe von unausgewertetem Kontrollmaterial vermieden wird (vgl. BFH-Beschluss vom 08.06.1995, IX B 168/94, BFH/NV 1996 S. 64).

Die Ablehnung der Akteneinsicht hat schriftlich zu erfolgen. Die Entscheidung ist gemäß § 121 Abs. 1 AO schriftlich zu begründen, soweit nicht § 121 Abs. 2 Nr. 2 AO eingreift. Insbesondere sind die Ermessenserwägungen, die zur Ablehnung geführt haben, darzulegen, da ansonsten die Gefahr besteht, dass das Finanzgericht die Entscheidung gem. § 102 FGO allein wegen Ermessensfehlgebrauchs aufhebt und das Finanzamt verpflichtet, unter Beachtung der Rechtsauffassung des Gerichts erneut über den Antrag zu entscheiden.

Auf diese Anweisung wird Bezug genommen in folgenden Verwaltungsanweisungen:

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Fundstelle(n):
NWB MAAAB-15144

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.