Beschluss vom 05. Dezember 2016, VI B 37/16

Akteneinsichtsrecht im Besteuerungsverfahren - Verhältnis der Abgabenordnung zu den Informationsfreiheitsgesetzen des Bundes und der Länder

ECLI:DE:BFH:2016:B.051216.VIB37.16.0

BFH VI. Senat

AO § 91 Abs 1, AO § 364, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 1, InfFrG NW § 4 Abs 1, IFG , AO § 5, AEAO § 91 Nr 4, AEAO § 364

vorgehend FG Düsseldorf, 15. März 2016, Az: 7 K 3003/15 AO

Leitsätze

1. NV: Es ist höchstrichterlich geklärt, dass die Abgabenordnung (AO) keine Regelung enthält, nach der ein Anspruch auf Akteneinsicht besteht .

2. NV: Dem während eines Verwaltungsverfahrens um Akteneinsicht nachsuchenden Steuerpflichtigen oder seinem Vertreter steht jedoch ein Anspruch auf eine pflichtgemäße Ermessensentscheidung der Behörde zu (vgl. BFH-Rechtsprechung) .

3. NV: Eine Sperrwirkung kommt den verfahrensrechtlichen Bestimmungen der AO außerhalb des Besteuerungsverfahrens - insbesondere gegenüber dem eigenständigen, unabhängig von einem anhängigen (Steuer-)Verwaltungsverfahren bestehenden Anspruch nach den Informationsfreiheitsgesetzen des Bundes und der Länder - nicht zu (vgl. BVerwG-Beschluss vom 14.05.2012 7 B 53.11) .

4. NV: § 4 Abs. 1 IFG NW gewährt im Besteuerungsverfahren keinen Anspruch auf Akteneinsicht .

Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 16. März 2016 7 K 3003/15 AO wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Gründe

1 Es kann dahinstehen, ob die Beschwerde den Erfordernissen, die § 116 Abs. 3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) an die Darlegung der Revisionszulassungsgründe stellt, genügt. Denn die Beschwerde ist jedenfalls unbegründet. Die geltend gemachten Revisionszulassungsgründe liegen nicht vor.

2 1. a) Die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO setzt voraus, dass der Beschwerdeführer eine hinreichend bestimmte Rechtsfrage herausstellt, deren Klärung im Interesse der Allgemeinheit an der Einheitlichkeit der Rechtsprechung und der Fortentwicklung des Rechts erforderlich ist (Klärungsbedürftigkeit) und die im konkreten Streitfall klärbar ist (Klärungsfähigkeit). Dazu ist auszuführen, ob und in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Rechtsfrage umstritten ist und deshalb eine höchstrichterliche Klärung über die materiell-rechtliche Beurteilung des Streitfalles hinaus für die Allgemeinheit Bedeutung hat. Sofern zu dem Problemkreis Rechtsprechung und Äußerungen im Fachschrifttum vorhanden sind, ist eine grundlegende Auseinandersetzung damit sowie eine Erörterung geboten, warum durch diese Entscheidungen die Rechtsfrage noch nicht als geklärt anzusehen ist bzw. weshalb sie ggf. einer weiteren oder erneuten Klärung bedarf (z.B. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 22. Oktober 2003 III B 14/03, BFH/NV 2004, 224, und vom 15. Oktober 2008 II B 74/08, BFH/NV 2009, 125). Eine Rechtsfrage ist folglich

insbesondere nicht klärungsbedürftig, wenn sie durch die Rechtsprechung des BFH bereits hinreichend geklärt ist und keine neuen Gesichtspunkte erkennbar sind, die eine erneute Prüfung und Entscheidung dieser Frage erforderlich machen (Senatsbeschluss vom 15. Oktober 2013 VI B 20/13, BFH/NV 2014, 327).

3 b) Nach diesen Maßstäben kommt der vorliegenden Rechtssache keine grundsätzliche Bedeutung zu. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) hat es bereits versäumt, eine hinreichend bestimmte Rechtsfrage zu formulieren, der grundsätzliche Bedeutung zukommen soll. Im Übrigen ist es höchstrichterlich bereits geklärt, dass die Abgabenordnung (AO) keine Regelung enthält, nach der ein Anspruch auf Akteneinsicht besteht. Wie der BFH in ständiger Rechtsprechung entschieden hat, ist ein solches Einsichtsrecht weder aus § 91 Abs. 1 AO und dem hierzu ergangenen Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) noch aus § 364 AO und dem dazu ergangenen AEAO abzuleiten. Allerdings geht der BFH in ständiger Rechtsprechung --ebenso wie die Finanzverwaltung in Nr. 4 AEAO zu § 91 AO-- davon aus, dass dem während eines Verwaltungsverfahrens um Akteneinsicht nachsuch-enden Steuerpflichtigen oder seinem Vertreter ein Anspruch auf eine pflichtgemäße Ermessensentscheidung der Behörde zusteht (z.B. BFH-Urteil vom 23. Februar 2010 VII R 19/09, BFHE 228, 139, BStBl II 2010, 729, und BFH-Beschluss vom 4. Juni 2003 VII B 138/01, BFHE 202, 231, BStBl II 2003, 790, m.w.N.).

4 Die Klägerin zeigt mit ihrer Beschwerde keine Gesichtspunkte auf, die eine weitere Klärung erforderlich machen würden. Dies gilt insbesondere, soweit die Klägerin auf die Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts (BVerwG), des Oberverwaltungsgerichts für das Land Nordrhein-Westfalen (OVG NRW) und verschiedener Verwaltungsgerichte zum Auskunftsanspruch des Insolvenzverwalters gegenüber der Finanzverwaltung nach den Informationsfreiheitsgesetzen der Länder hinweist. Denn die von der Klägerin herangezogene Rechtsprechung des BVerwG (Beschluss vom 14. Mai 2012 7 B 53.11, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2012, 1204) geht in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des BFH ausdrücklich davon aus, dass sich der Gesetzgeber beim Erlass der AO (nur) mit der Frage befasst hat, ob die Beteiligten eines steuerrechtlichen Verfahrens einen Anspruch auf Akteneinsicht haben sollen. Gegenstand dieser Überlegungen und der nachfolgenden Nichtregelung eines solchen Anspruchs in der AO war demnach (nur) der Informationszugang im Besteuerungsverfahren (BVerwG-Beschluss in HFR 2012, 1204; BFH-Urteil in BFHE 228, 139, BStBl II 2010, 729; BFH-Beschluss in BFHE 202, 231, BStBl II 2003, 790). Eine Sperrwirkung kommt den verfahrensrechtlichen Bestimmungen der AO außerhalb des Besteuerungsverfahrens insbesondere gegenüber dem eigenständigen, unabhängig von einem anhängigen (Steuer-)Verwaltungsverfahren bestehenden Anspruch nach den Informationsfreiheitsgesetzen des Bundes und der Länder hiernach nicht zu (BVerwG-Beschluss in HFR 2012, 1204). Aus der von der Klägerin genannten Rechtsprechung des OVG NRW ergibt sich im Ergebnis nichts anderes (z.B. OVG NRW, Urteil vom 15. Juni 2011 8 A 1150/10, Deutsches Verwaltungsblatt --DVBl-- 2011, 1162).

5 2. Bei dem von der Klägerin geltend gemachten Zulassungsgrund der Erforderlichkeit einer Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) handelt es sich um einen Spezialtatbestand der Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung. Beide Zulassungsgründe setzen deshalb u.a. die substantiierte Darlegung einer klärungsbedürftigen Rechtsfrage voraus (z.B. BFH-Beschluss vom 19. April 2007 III B 36/06, BFH/NV 2007, 1518). Wie oben ausgeführt wurde, fehlt es daran.

6 3. a) Eine Divergenz i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO ist gegeben, wenn das Finanzgericht (FG) mit einem das angegriffene Urteil tragenden und entscheidungserheblichen Rechtssatz von einem ebensolchen Rechtssatz einer anderen Gerichtsentscheidung abgewichen ist. Das angefochtene Urteil und die vorgebliche Divergenzentscheidung müssen dabei dieselbe Rechtsfrage betreffen und zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sein (z.B. BFH-Beschluss vom 12. Oktober 2011 III B 56/11, BFH/NV 2012, 178). Folglich gehört zur schlüssigen Darlegung einer Divergenzrüge i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO u.a. eine hinreichend genaue Bezeichnung der vermeintlichen Divergenzentscheidung so-wie die Gegenüberstellung tragender, abstrakter Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil des FG einerseits und aus der behaupteten Divergenzentscheidung andererseits, um eine Abweichung erkennbar zu machen (Senatsbeschluss vom 15. März 2011 VI B 151/10, BFH/NV 2011, 1003). Außerdem muss dargelegt wer-den, dass die vorgebliche Divergenzentscheidung und das angefochtene Urteil des FG zu gleichen oder vergleichbaren Sach-verhalten ergangen sind.

7 b) Es kann dahinstehen, ob die Klägerin nach diesen Maßstäben eine Divergenz hinreichend dargelegt hat. Denn sie liegt jedenfalls nicht vor.

8 aa) Das von der Klägerin herangezogene Senatsurteil vom 8. März 1973 VI R 305/68 (BFHE 109, 317, BStBl II 1973, 625) ist zu einem mit dem Streitfall nicht vergleichbaren Sachverhalt ergangen. Soweit der Senat in jener

Entscheidung Ausführungen zum Steuergeheimnis gemacht und dargetan hat, dass bei zusammen veranlagten Ehegatten kein unbefugtes Offenbaren steuerlicher Verhältnisse vorliege, ist das FG hiervon nicht abgewichen. Das FG hat in seinem Urteil vielmehr entschieden, es sei nicht ermessensfehlerhaft, wenn die Finanzbehörde bei der Entscheidung über die Gewährung von Akteneinsicht berücksichtige, dass die Unterlagen, in die der Anspruchsteller Einsicht nehmen will, auch Zeiträume betreffen, in denen der Anspruchsteller nicht Gesellschafter der Gesellschaft war, in deren Steuerakten er Einsicht begehrt. Hierin liegt keine Divergenz zu dem Senatsurteil in BFHE 109, 317, BStBl II 1973, 625.

9 bb) Das FG ist auch nicht von dem Beschluss des BVerwG in HFR 2012, 1204, dem Urteil des OVG NRW in DVBl 2011, 1162 und dem Beschluss des OVG NRW vom 26. August 2009 8 E 1044/09 (Zeitschrift für das gesamte Insolvenzrecht --ZInsO-- 2009, 2401) abgewichen. Dem Urteil des FG und den angeblichen Divergenz-entscheidungen lagen keine vergleichbaren Sachverhalte zugrunde. Die von der Klägerin bezeichneten Entscheidungen des BVerwG in HFR 2012, 1204 und des OVG NRW in DVBl 2011, 1162 betrafen den landesrechtlichen Auskunftsanspruch des Insolvenzverwalters gegenüber der Finanzverwaltung aus § 4 Abs. 1 des Informationsfreiheitsgesetzes Nordrhein-Westfalen (IFG NRW); der Beschluss des OVG NRW in ZInsO 2009, 2401 damit in Zusammenhang stehende Fragen zum Rechtsweg. Die Klägerin des hiesigen Verfahrens ist indes keine Insolvenzverwalterin, die im Interesse der Gesamtheit der Gläubiger gegenüber der Finanzverwaltung im Rahmen eines eigenständigen Rechtsverhältnisses Auskunft begehrt, um außerhalb des Regelungsbereichs der AO etwaige insolvenzrechtliche Anfechtungsansprüche zu prüfen.

10 Soweit die Klägerin der vorgenannten Rechtsprechung des BVerwG und des OVG NRW den Rechtssatz entnimmt, der Anspruch aus § 4 Abs. 1 IFG NRW könne auch vom Steuerpflichtigen "eigenständig und unabhängig und ohne Sperrwirkung der AO" gegen die Finanzverwaltung geltend gemacht werden, enthalten die von der Klägerin herausgestellten Entscheidungen einen solchen tragenden Rechtssatz nicht. Vielmehr haben das BVerwG in HFR 2012, 1204 und das OVG NRW in DVBl 2011, 1162 in den die jeweiligen Entscheidungen tragenden Ausführungen gerade darauf abgestellt, dass der Anspruch aus § 4 Abs. 1 IFG NRW außerhalb des Anwendungsbereichs der AO eingreife, er also nicht ein Akteneinsichtsrecht im Besteuerungsverfahren regele.

11 c) Die Zulassung der Revision kommt auch nicht in Betracht, soweit sich die Klägerin auf offensichtliche Rechtsfehler der finanzgerichtlichen Entscheidung beruft. Nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO ist die Revision zur Sicherung der Rechtseinheit zwar auch dann zuzulassen, wenn die angefochtene Entscheidung des FG in einem Maße fehlerhaft ist, dass das Vertrauen in die Rechtsprechung nur durch eine höchstrichterliche Korrektur wiederhergestellt werden könnte (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 17. März 2010 X B 118/09, BFH/NV 2010, 1277, m.w.N.). Diese Voraussetzung ist erfüllt bei einem offensichtlichen materiellen und formellen Rechtsfehler von erheblichem Gewicht, der die Entscheidung der Vorinstanz als willkürlich oder greifbar gesetzwidrig erscheinen lässt (BFH-Beschluss vom 6. März 2014 IX B 159/13, BFH/NV 2014, 888). Einen solchen Rechtsfehler der Vorinstanz zeigt die Klägerin in ihrer Beschwerdebegründung aber nicht auf.

12 Entgegen der Ansicht der Klägerin hat das FG einen Anspruch auf Akteneinsicht aus § 4 Abs. 1 IFG NRW nicht greifbar gesetzwidrig verneint. Es konnte vielmehr ohne offensichtlichen Rechtsfehler davon ausgehen, dass § 4 Abs. 1 IFG NRW im Besteuerungsverfahren keinen Anspruch auf Akteneinsicht gewährt. Das FG hat in seinem Urteil auch hinreichend dargelegt, aus welchen Gründen es die angefochtene Entscheidung des Beklagten und Beschwerdegegners (Finanzamt), der Klägerin keine Akteneinsicht zu gewähren, nicht als ermessensfehlerhaft beurteilt hat. Diese Ausführungen des FG lassen ebenfalls keinen schwerwiegenden Rechtsfehler erkennen.

13 4. Der von der Klägerin gerügte Verfahrensmangel (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) liegt nicht vor. Das FG hat insbesondere nicht § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO verletzt.

14 Die Rüge eines Verstoßes gegen § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO setzt die Darlegung voraus, dass das FG seiner Entscheidung einen Sachverhalt zugrunde gelegt habe, der dem schriftlichen oder protokollierten Vorbringen der Beteiligten nicht entspreche oder eine nach den Akten klar feststehende Tatsache unberücksichtigt gelassen habe (z.B. BFH-Beschluss vom 9. Juli 2012 III B 66/11, BFH/NV 2012, 1631).

15 Soweit die Klägerin einen Verstoß gegen § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO darin erblickt, dass das FG nicht auf das in der Klageschrift bezeichnete und dieser auch als Anlage beigefügte Senatsurteil in BFHE 109, 317, BStBl II 1973, 625 eingegangen sei, rügt sie keinen Verfahrensfehler, sondern unrichtige Rechtsanwendung, die im Nichtzulassungsbeschwerdeverfahren --von im Streitfall nicht gegebenen Ausnahmefällen abgesehen-- grundsätzlich unbeachtlich ist (BFH-Beschluss vom 14. Mai 2013 X B 71/11, BFH/NV 2012, 1461).

16 5. Von einer weiteren Begründung sieht der Senat gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab.

17 6. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de