Beschluss vom 30. Oktober 2023, X B 35/23 (AdV)

Keine Fertigung einer Daten-CD im Rahmen der Akteneinsicht

ECLI:DE:BFH:2023:BA.301023.XB35.23.0

BFH X. Senat

FGO § 52b, FGO § 78, AO § 200 Abs 1 S 1, FGO § 78 Abs 3, FGO § 78 Abs 2 S 3, FGO § 78 Abs 2 S 5, FGO § 78 Abs 2 S 6, FGO § 128 Abs 1, GG Art 19 Abs 4, GG Art 103 Abs 1, AO § 5

vorgehend FG Münster, 01. März 2023, Az: 7 V 2927/22 E,G,U

Leitsätze

NV: Das Finanzgericht (FG) ist nicht verpflichtet, Behördenakten, die in Papierform vorliegen, zu digitalisieren und deren Inhalt auf einer Daten-CD einem Beteiligten zu übergeben. Dies gilt auch, wenn das FG am ersetzenden Scannen im Sinne des § 52b Abs. 6 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung teilnimmt.

Tenor

1. Der Beschluss des Finanzgerichts Münster vom 01.03.2023 - 7 V 2927/22 E, G, U wird im Rubrum insoweit berichtigt, als ausschließlich Herr S als Antragsteller aufgeführt wird.

Ferner wird der Beschluss im Tenor dahingehend berichtigt, dass "Der Antrag der Antragsteller" durch "Der Antrag des Antragstellers" ersetzt wird.

2. Die Beschwerde des Antragstellers gegen den Beschluss des Finanzgerichts Münster vom 01.03.2023 - 7 V 2927/22 E, G, U wird zurückgewiesen.

3. Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Antragsteller zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Der Antragsteller und Beschwerdeführer (Antragsteller) sowie dessen Ehefrau (E) erhoben Klage (7 K 2924/22 E, G, U (ANH)) gegen Bescheide, die aufgrund einer Außenprüfung erlassen worden waren, und beantragten außerdem beim Finanzgericht (FG) die Aussetzung der Vollziehung (AdV). Nachdem das FG sie aufgefordert hatte darzulegen, inwieweit der Antrag auf AdV zulässig sei, teilten sie mit, der Antragsgegner und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) habe ihren im Einspruchsverfahren gegen die Änderungsbescheide gestellten AdV-Anträgen nicht entsprochen und dies damit begründet, dass er nicht habe erkennen können, inwieweit die angefochtenen Steuerbescheide fehlerhaft seien. Eine Begründung der Einsprüche innerhalb der gesetzten Frist sei jedoch nicht möglich gewesen, da das FA Unterlagen zurückgehalten habe, die sie zur Begründung benötigt hätten. Auch drohe die Vollstreckung aufgrund der Bescheide. Dies bestätigte das FA im Schreiben vom 10.01.2023 und verwies auf bereits ergangene Vollstreckungsankündigungen. Nach Abhilfe durch das FA erklärte E in Bezug auf ihren AdV-Antrag am 19.01.2023 die Hauptsache für erledigt. Das FA schloss sich der Erledigungserklärung am 02.02.2023 an.

2 Nachdem das FA am 05.01.2023 die vom FG angeforderten Akten übersandt und am 10.01.2023 im AdV-Verfahren Stellung genommen hatte, bat der Antragsteller zur Erwiderung auf diesen Schriftsatz um Einsichtnahme in seine Steuerakten, die Betriebsprüfungsakte, die zwischen dem FA und seinem Steuerberater sowie einem Herrn C geführte Korrespondenz sowie die vom Antragsteller für die Außenprüfung eingereichten schriftlichen Unterlagen und Belege. Nachdem er beim FG Düsseldorf einen Termin zur Akteneinsicht für den 03.03.2023 vereinbart hatte,

beantragte der Bevollmächtigte des Antragstellers am 07.02.2023 beim FG, aus den vom Antragsteller eingereichten Unterlagen und der Betriebsprüfungsakte eine CD (Daten-CD) zu fertigen und ihm eine Kopie zu überlassen. Als Betreff nannte er in diesem Schriftsatz das AdV-Verfahren (nur) des Antragstellers gegen das FA.

3 Durch Beschluss vom 01.03.2023 - 7 V 2927/22 E, G, U lehnte das FG diesen Antrag ab. Sowohl der Antragsteller als auch E waren im Rubrum des Beschlusses aufgeführt. Auch bezog sich der Tenor ausdrücklich auf einen Antrag "der Antragsteller".

4 Das FG ging zwar davon aus, dass der Antragsteller und E gemäß § 78 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) das Recht hätten, die Gerichtsakte und die dem Gericht vorgelegten Beiakten einzusehen. Auch könnten sie sich gemäß § 78 Abs. 1 Satz 2 FGO auf ihre Kosten durch die Geschäftsstelle Ausfertigungen, Auszüge, Ausdrucke und Abschriften erteilen lassen. Ein Anspruch auf Digitalisierung der Behördenakten ergebe sich hieraus aber nicht. Der unter bestimmten Voraussetzungen bestehende Anspruch auf Übermittlung eines Datenträgers mit dem Inhalt der Akten aus § 78 Abs. 2 Satz 3 FGO beziehe sich nur auf elektronisch geführte Prozessakten, nicht auf Behördenakten in Papierform. Der Anspruch auf Akteneinsicht durch Bereitstellung des Inhalts der Akten zum Abruf oder durch Übermittlung des Inhalts der Akten auf einem sicheren Übermittlungsweg aus § 78 Abs. 3 Satz 2 FGO begründe keine Pflicht, sondern nur eine Befugnis der Finanzgerichte zur Digitalisierung der Behördenakten. Davon machten die Finanzgerichte in Nordrhein-Westfalen grundsätzlich keinen Gebrauch. Der damit verbundene Personal- und Kostenaufwand sei unverhältnismäßig. Personalkapazitäten, die Akten freiwillig zu digitalisieren, stünden den Finanzgerichten nicht zur Verfügung.

5 Der FG-Beschluss ist dem Antragsteller und E am 01.03.2023 zugestellt worden.

6 Der Antragsteller hat am 02.03.2023 gegen den Beschluss des FG Beschwerde eingelegt. Ebenfalls am 02.03.2023 hat der Bevollmächtigte des Antragstellers Akteneinsicht beim FG genommen.

7 Mit Beschluss vom 12.03.2023 hat das FA das Verfahren der E abgetrennt und eingestellt. Die Beschwerde gegen den Beschluss vom 01.03.2023 hat das FG am 13.03.2023 dem Bundesfinanzhof (BFH) zur Entscheidung vorgelegt. Am 17.03.2023 erging der FG-Beschluss über die Nichtabhilfe und wurde nachgereicht.

8 Der Antragsteller ist der Ansicht, er habe dem Grunde nach einen Anspruch auf Herausgabe der drei Ordner mit den Buchführungsbelegen. Auch wende das FG das in § 52b Abs. 6 FGO geregelte ersetzende Scannen an. Da die vom Antragsteller eingereichten Belegordner keine Behördenakten seien, müsse das FG sie scannen. Es gebe folglich keinen Hinderungsgrund, von den gescannten Belegordnern eine Daten-CD zu erstellen und ihm diese zu übergeben. Ohne die eingereichten Belege könne er sich nicht wirksam gegen den Tatvorwurf der Steuerhinterziehung wehren und insbesondere keine Geldverkehrsrechnung erstellen. Im Hinblick auf die vom FG geltend gemachte fehlende Verhältnismäßigkeit sei zu beachten, dass die Akteneinsicht und die vom Antragsteller noch zu beantragende Fertigung von Fotokopien einen erheblich größeren Zeitaufwand für das FG mit sich brächten als die Fertigung der Daten-CD.

9 Der Antragsteller beantragt sinngemäß,
das Rubrum und den Tenor des FG-Beschlusses vom 01.03.2023 - 7 V 2927/22 E, G, U dahin zu berichtigen, dass E nicht als Antragstellerin genannt wird

und

unter Aufhebung des FG-Beschlusses vom 01.03.2023 - 7 V 2927/22 E, G, U dem Antragsteller die beim FA eingereichten Unterlagen sowie die gesamte Betriebsprüfungsakte als Daten-CD zur Verfügung zu stellen.

10 Das FA beantragt,
die Beschwerde des Antragstellers zurückzuweisen.

11 Der Antragsteller habe kein berechtigtes Interesse im Sinne des § 78 Abs. 2 Satz 3 FGO an der Überlassung eines Datenträgers mit dem gewünschten Inhalt. Die Einsicht in die Papierakten habe ihm eine ausreichende Gelegenheit gegeben, sich einen vollständigen Überblick über den Akteninhalt und den Verfahrensgang zu verschaffen. Auch bestehe kein Anspruch auf Rückgabe der vom Antragsteller dem Prüfer übergebenen Buchführungsbelege, solange diese zur Überprüfung der angefochtenen Verwaltungsakte im AdV- und im Klageverfahren benötigt würden. Für die Verteidigung im Strafverfahren habe der Antragsteller die Möglichkeit gehabt, sich Kopien der benötigten Belege anfertigen zu lassen. Es liege zudem kein umfangreicher Akteninhalt vor. Relevant sei nur ein dünner Ordner mit Kopien zu auffälligen Belegen aus den drei Originalordnern.

12 Der Prüfer des FA hatte dem Antragsteller am 05.12.2022 eine Kopie des Betriebsprüfungsberichts übersandt. Dem FG hat das FA insgesamt zehn Bände Akten, darunter drei Ordner betreffend den Antragsteller --augenscheinlich mit seinen Unterlagen-- sowie einen dünnen Ordner mit Kopien von auffälligen Belegen, übersandt.

Entscheidungsgründe

II.

13 Das Rubrum und der Tenor des Beschlusses des FG sind dahingehend zu berichtigen, dass lediglich der Antragsteller zu benennen ist.

14 1. Nach § 107 Abs. 1 FGO sind Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten im Urteil jederzeit vom Gericht zu berichtigen. Die Berichtigung ist nicht antrags- oder fristgebunden. Für die Berichtigung eines Beschlusses gilt § 107 Abs. 1 FGO entsprechend (vgl. nur Brandis in Tipke/Kruse, § 107 FGO Rz 1, m.w.N.). Ist --wie im Streitfall-- das Verfahren in der Rechtsmittelinstanz anhängig, ist der BFH für die Berichtigung zuständig (u.a. Senatsbeschluss vom 26.03.2021 - X B 113/20, BFH/NV 2021, 1201, Rz 7, m.w.N.).

15 2. Die Voraussetzungen für eine solche Berichtigung liegen vor, da der Beschluss der Vorinstanz im Rubrum nicht nur den Antragsteller, sondern auch E als Antragstellerin ausweist, obwohl E den Antrag, eine Daten-CD zu fertigen, nicht gestellt hat. Dementsprechend lehnt der Beschluss im Tenor fehlerhaft den Antrag beider Eheleute ab.

16 Der Senat ist überzeugt, dass der Fehler im Rubrum wie auch im Tenor allein auf einem rein mechanischen Versehen beruht. Der Antragsschriftsatz nennt ausdrücklich nur den Antragsteller, was auch insofern schlüssig ist, als E bereits ihre Erledigungserklärung abgegeben hatte. Wenn der Beschluss vom 01.03.2023 gleichwohl beide Eheleute als Antragsteller führt, ohne die Frage der Antragstellung zu thematisieren, ist dies nur so zu erklären, dass sich das FG bei Erstellen des Beschlusses dessen Rubrum automatisiert durch die elektronische Datenverarbeitung hat ausgeben lassen. Ursprünglich hatten die Eheleute gemeinsam AdV beantragt. Das AdV-Verfahren der E war am 01.03.2023, dem Datum des angefochtenen Beschlusses, zwar beidseitig für erledigt erklärt, aber noch nicht abgetrennt und eingestellt worden. Demnach müssen zu jenem Zeitpunkt in der Verfahrensverwaltung des FG beide Eheleute weiterhin als Antragsteller des AdV-Verfahrens geführt worden sein. Vor diesem Hintergrund ist es ohne Weiteres plausibel, dass beide aufgrund eines Bedienfehlers seitens des FG in dem angefochtenen Beschluss aufgeführt werden. Die unzutreffende Bezeichnung beruht somit auf einem rein mechanischen Versehen und kann als offenbare Unrichtigkeit gemäß § 107 Abs. 1 FGO jederzeit berichtigt werden (vgl. zur Urteilsberichtigung wegen offensichtlich versehentlicher Benennung des Ehegatten als Kläger gegen einen Gewerbesteuermessbescheid Senatsbeschluss vom 26.03.2021 - X B 113/20, BFH/NV 2021, 1201, Rz 5).

III.

17 Die statthafte Beschwerde ist unbegründet.

18 1. Die Beschwerde ist nach § 128 Abs. 1 FGO statthaft. Die Entscheidung über den Antrag, die vom FA eingereichten Unterlagen, einschließlich der Betriebsprüfungsakte, nicht in Form einer Daten-CD dem Bevollmächtigten des Antragstellers zu überlassen, stellt dem Grunde nach, auch soweit sie die Art und Weise der Akteneinsicht betrifft, keine prozessleitende Verfügung dar. Folglich ist die Beschwerde nicht gemäß § 128 Abs. 2 FGO ausgeschlossen (vgl. insoweit zur Art und Weise einer Akteneinsicht Senatsbeschlüsse vom 28.11.2019 - X B 132/19, BFH/NV 2020, 377, Rz 6 und vom 15.07.2008 - X B 5/08, BFH/NV 2008, 1695, unter II.1., m.w.N.). § 78 Abs. 2 Satz 5 Halbsatz 2 FGO findet auf den streitigen Anspruch keine Anwendung.

19 a) § 78 Abs. 2 FGO regelt die Akteneinsicht in elektronisch geführte Akten, § 78 Abs. 2 Satz 3 FGO die Voraussetzungen der Übermittlung eines Aktenausdrucks oder eines Datenträgers mit dem Inhalt der Akten. Nach § 78 Abs. 2 Satz 5, 6 FGO entscheidet (Halbsatz 1) über einen Antrag nach Satz 3 der Vorsitzende oder gemäß § 78 Abs. 2 Satz 6 i.V.m. § 79a Abs. 4 FGO der Berichterstatter; die Entscheidung ist unanfechtbar (Halbsatz 2). In § 78 Abs. 3 FGO, der sich mit der Akteneinsicht in Prozessakten in Papierform befasst, fehlt eine den § 78 Abs. 2 Satz 3, 5 und 6 FGO entsprechende Regelung, so dass es bei einem Streit um die Akteneinsicht in Prozessakten, die in Papierform geführt werden, bei der Zuständigkeit des für die Entscheidung über die Hauptsache zuständigen Spruchkörpers sowie der Beschwerdemöglichkeit nach § 128 Abs. 1 FGO bleibt. Eine analoge Anwendung von § 78 Abs. 2 Satz 5 und 6 FGO im Rahmen dieser Vorschrift käme einer Einschränkung prozessualer Rechte gleich, für die

keine gesetzliche Grundlage erkennbar ist (vgl. für § 78 Abs. 2 Satz 5 Halbsatz 1 und Satz 6 FGO BFH-Beschluss vom 07.06.2021 - VIII B 123/20, BFHE 272, 345, BStBl II 2021, 915, Rz 13).

20 b) Da die Beiakten zur Prozessakte, um die es geht, tatsächlich nicht elektronisch geführt wurden und werden, richtet sich der Akteneinsichtsanspruch des Antragstellers, auch soweit er als Art der Akteneinsicht die Fertigung und Aushändigung einer Daten-CD --und zu diesem Zwecke die Digitalisierung-- begehrt, insgesamt nach § 78 Abs. 3 FGO. Dann ist die Beschwerde gemäß § 128 Abs. 1 FGO statthaft. Ein Ausschlusstatbestand besteht nicht. Soweit der geltend gemachte Anspruch nicht auf das Akteneinsichtsrecht, sondern auf den Anspruch auf Rückgabe der zu Prüfungszwecken ausgehändigten Unterlagen gestützt wird, ist § 78 FGO nicht einschlägig und bleibt es ohnehin bei § 128 Abs. 1 FGO.

21 2. Die Beschwerde ist unbegründet. Der Antragsteller hat keinen Anspruch auf Fertigung und Aushändigung der begehrten Daten-CD, weder als eine Form von Akteneinsicht (dazu a) noch aufgrund eines etwaigen Anspruchs auf Herausgabe der betreffenden Ordner (dazu b).

22 a) Es besteht kein Anspruch auf Akteneinsicht in der begehrten Art und Weise. Eine Daten-CD hat das FG zum Zwecke der Akteneinsicht nicht zu fertigen und folglich auch nicht dem Antragsteller zu überlassen.

23 aa) Im Rahmen eines Beschwerdeverfahrens gegen eine vom FG getroffene, die Fertigung einer Daten-CD ablehnende Entscheidung ist der BFH nicht auf eine Überprüfung der Ermessensentscheidung des FG beschränkt. § 102 FGO gilt nur für die gerichtliche Überprüfung von Ermessensentscheidungen von Behörden, nicht dagegen für eine solche gerichtlicher Entscheidungen. Demzufolge ist der BFH als Beschwerdegericht selbst Tatsachengericht und somit gehalten, eigenes Ermessen auszuüben. Maßgebender Zeitpunkt für die Beurteilung der Begründetheit der Beschwerde ist der Zeitpunkt der Beschwerdeentscheidung (vgl. nur BFH-Beschluss vom 14.07.2022 - IV B 66/21, BFH/NV 2022, 1074, Rz 29, m.w.N.).

24 bb) Der Anspruch auf Akteneinsicht nach § 78 Abs. 3 FGO vermittelt keinen zusätzlichen Anspruch darauf, dass das FG die tatsächlich in Papierform vorgelegten Akten digitalisiert und dem Antragsteller in Form einer Daten-CD übergibt.

25 (1) Der Anspruch auf Akteneinsicht im finanzgerichtlichen Verfahren ergibt sich aus § 78 FGO. Nach § 78 Abs. 1 Satz 1 und 2 FGO können die Beteiligten die Gerichtsakten und die dem Gericht vorgelegten Akten einsehen und sich durch die Geschäftsstelle auf ihre Kosten Ausfertigungen, Auszüge, Ausdrucke und Abschriften erteilen lassen. Das Verfahren zur Einsichtnahme in diese Akten regeln § 78 Abs. 2 und Abs. 3 FGO. Ein Anspruch darauf, dass das FG eine tatsächlich in Papierform vorliegende Akte digitalisiert und als Daten-CD übersendet, ergibt sich aus Wortlaut und Systematik der § 78 Abs. 2, 3 FGO nicht.

26 (a) Werden die Prozessakten elektronisch geführt, wird Akteneinsicht durch Bereitstellung des Inhalts der Akten zum Abruf oder durch Übermittlung des Inhalts der Akten auf einem sicheren Übermittlungsweg gewährt (§ 78 Abs. 2 Satz 1 FGO). Auf besonderen Antrag wird Akteneinsicht durch Einsichtnahme in die Akten in Diensträumen gewährt (Satz 2). Ein Aktenausdruck oder ein Datenträger mit dem Inhalt der Akten wird auf besonders zu begründenden Antrag nur übermittelt, wenn der Antragsteller hieran ein berechtigtes Interesse darlegt (Satz 3). Stehen der Akteneinsicht in der nach Satz 1 vorgesehenen Form wichtige Gründe entgegen, kann die Akteneinsicht in der nach den Sätzen 2 und 3 vorgesehenen Form auch ohne Antrag gewährt werden (Satz 4).

27 (b) Werden die Prozessakten dagegen in Papierform geführt, wird Akteneinsicht durch Einsichtnahme in die Akten in Diensträumen gewährt (§ 78 Abs. 3 Satz 1 FGO). Die Akteneinsicht kann, soweit nicht wichtige Gründe entgegenstehen, auch durch Bereitstellung des Inhalts der Akten zum Abruf oder durch Übermittlung des Inhalts der Akten auf einem sicheren Übermittlungsweg gewährt werden (Satz 2). Eine Entsprechung zu § 78 Abs. 2 Satz 3 FGO fehlt.

28 (c) Der Begriff der "Prozessakten" im Sinne von § 78 Abs. 2 und Abs. 3 FGO umfasst dabei nicht nur die Gerichtsakte, sondern auch die dem Gericht von der beteiligten Finanzbehörde nach § 71 Abs. 2 FGO vorgelegten Behördenakten (vgl. nur BFH-Beschluss vom 14.07.2022 - IV B 66/21, BFH/NV 2022, 1074, Rz 21, m.w.N.). Dazu gehören auch die bei den Akten der Finanzbehörde befindlichen Urkunden und Beweismittel, die im Klageverfahren von Bedeutung sein können (vgl. bereits Urteil des FG Rheinland-Pfalz vom 16.09.1991 - 5 K 2156/90, Entscheidungen der Finanzgerichte 1992, 175, Leitsatz 1; Schoenfeld in Gosch, FGO § 71 Rz 37; Brandis in Tipke/Kruse, § 71 FGO Rz 5). Damit sind Teil der Behördenakten und folglich auch der Prozessakten im Sinne des § 78 FGO vorliegend auch die Belegordner, die der Antragsteller selbst ursprünglich dem Prüfer des FA übergeben hatte.

29 (d) Form und Ort der Akteneinsicht werden dabei durch § 78 Abs. 2 und 3 FGO in der ab 01.01.2018 geltenden Fassung ausdrücklich geregelt. Sie hängen also davon ab, ob die Prozessakten elektronisch oder in Papierform geführt werden (vgl. nur BFH-Beschluss vom 06.09.2019 - III B 38/19, BFH/NV 2020, 91, Rz 8). Werden sie teilweise elektronisch, teilweise in Papierform geführt, ist auch für die Art der Akteneinsicht danach zu differenzieren, auf welchen Aktenteil das Begehren sich bezieht. Werden Behördenakten als Teil der Prozessakten, wie hier, in Papierform geführt, ist somit die Akteneinsicht nach § 78 Abs. 3 Satz 1 FGO durch Einsichtnahme in die Akten in Diensträumen zu gewähren. Eine Bereitstellung des Inhalts der Akten zum Abruf oder durch Übermittlung des Inhalts auf einem sicheren Übermittlungsweg liegt nach § 78 Abs. 3 Satz 2 FGO allein im Ermessen des Gerichts, soweit nicht gewichtige Gründe entgegenstehen. Anders als im Fall elektronisch geführter Akten gemäß § 78 Abs. 2 Satz 3 FGO sieht das Gesetz in § 78 Abs. 3 FGO die Übermittlung eines Datenträgers mit dem Inhalt der Akten allerdings gerade nicht vor. Schon aus diesem Grunde ist ein FG jedenfalls nicht verpflichtet, eine Daten-CD zu erstellen (vgl. insoweit auch Senatsbeschluss vom 28.11.2019 - X B 132/19, BFH/NV 2020, 377, Rz 26 und BFH-Beschluss vom 04.07.2019 - VIII B 51/19, BFH/NV 2019, 1235, Rz 16, m.w.N.). Eine generelle Pflicht hierzu ergibt sich auch aus § 52b Abs. 1a FGO schon deshalb nicht, weil danach die Finanzgerichte erst ab dem 01.01.2026 verpflichtet sind, die Prozessakten elektronisch zu führen (so zutreffend auch schon BFH-Beschluss vom 06.09.2019 - III B 38/19, BFH/NV 2020, 91, Rz 10).

30 (e) Ob im Einzelfall bei einem berechtigten Interesse des Antragstellers dennoch eine Bereitstellung des Inhalts der Akte als Daten-CD geboten erscheinen kann oder wenigstens das FG eine Ermessensentscheidung über eine solche Form der Akteneinsicht zu treffen hat, ist im vorliegenden Fall nicht zu entscheiden.

31 Der Antragsteller hat ein solches berechtigtes Interesse nicht dargelegt. Er geht allein darauf ein, dass er sich ansonsten nicht gegen den Vorwurf der Steuerhinterziehung wehren könne. Warum dies --sofern es im Besteuerungsverfahren relevant ist-- nur durch Übergabe einer Daten-CD möglich sein soll, legt er nicht dar. Vielmehr verweist er vor allem darauf, dass nach seiner Ansicht aufgrund der Beendigung der Außenprüfung die von ihm dem Prüfer übergebenen Belege zumindest in elektronischer Form zu übergeben seien. Unklar bleibt auch sein weiterer Vortrag, warum er die von ihm für notwendig erachtete Geldverkehrsrechnung nur mit Hilfe der Daten-CD und nicht mit Hilfe von Fotokopien aus den Akten erstellen könne. Im Übrigen besteht auch im Fall von Prozessakten in Papierform gemäß § 78 Abs. 1 Satz 2 FGO die Möglichkeit für die Beteiligten, sich auf ihre Kosten durch die Geschäftsstelle Ausfertigungen, Auszüge, Ausdrucke und Abschriften erteilen zu lassen. Dabei ist, soweit etwa aufgrund eines Beraterwechsels ein Interesse an einer "Gesamtkopie" besteht, der Bedarf für eine sachgerechte Prozessführung vom Antragsteller substantiiert und nachvollziehbar darzulegen (vgl. zu den Voraussetzungen im Einzelnen Senatsbeschluss vom 05.05.2017 - X B 36/17, BFH/NV 2017, 1183, Rz 15). Nichts anderes kann gelten, wenn es um eine elektronische "Gesamtkopie" geht. Allein auf die beschränkte Verteidigungsmöglichkeit im Strafverfahren zu verweisen, ist nicht ausreichend. Abgesehen davon, dass dieser Vortrag unkonkret ist, ist der für die Verteidigung im Strafverfahren notwendige Rechtsschutz dort zu suchen. Die Akteneinsicht beim FG dient lediglich dazu, das rechtliche Gehör im Rahmen des Besteuerungsverfahrens zu wahren.

32 Unerheblich ist, ob und inwieweit die Fertigung von Kopien das Gericht zeitlich mehr bindet als die Fertigung einer Daten-CD. Denn dies ist eine Abwägung, die, sollte § 78 Abs. 3 Satz 2 FGO dem FG überhaupt ein entsprechendes Ermessen eröffnen, das FG allein vorzunehmen hat.

33 (2) Aus dem Gesetzgebungsverfahren und dem Sinn und Zweck der Regelungen in § 78 Abs. 2 und Abs. 3 FGO lässt sich kein abweichendes Ergebnis herleiten.

34 (a) Das Gesetzgebungsverfahren macht klar erkennbar, dass zwischen elektronisch geführten Prozessakten (§ 78 Abs. 2 FGO) und Papierakten (§ 78 Abs. 3 FGO) zu unterscheiden ist. Diese Trennung der Verfahrensabläufe ist in dieser Form aufgrund des Gesetzes zur Einführung der elektronischen Akte in der Justiz und zur weiteren Förderung des elektronischen Rechtsverkehrs vom 05.07.2017 (BGBl I 2017, 2208) nicht nur in § 78 FGO neu in das Recht der Akteneinsicht im finanzgerichtlichen Verfahren eingefügt worden. Auch die übrigen Verfahrensordnungen unterscheiden klar zwischen der Akteneinsicht in elektronische Akten und Papierakten. Die Verfahrensregelungen für die Akteneinsicht sind als Folge der Verpflichtung zur Führung elektronischer Akten auf Vorschlag des Ausschusses für Recht und Verbraucherschutz des Deutschen Bundestags erweitert (Bericht und Beschlussempfehlung vom 28.04.2017, BTDrucks 18/12203, S. 1 f., 47 ff., 51 ff., 55 ff.) in die Finanzgerichtsordnung eingefügt worden. Dabei wurde auf die Begründungen der entsprechenden Regelungsentwürfe zu § 299 der Zivilprozessordnung (ZPO) und § 32f der Strafprozessordnung (StPO) verwiesen, ohne auf Besonderheiten der Fachgerichtsbarkeiten einzugehen (BTDrucks 18/12203, S. 90 zu § 78 FGO). § 32f StPO sieht in Absatz 1 die

Akteneinsicht im Fall einer elektronischen Akte und in Absatz 2 die Akteneinsicht in eine Papierakte vor, wobei § 32f Abs. 2 Satz 2 a.E. StPO anders als § 78 Abs. 3 Satz 2 FGO auch die Gewährung einer Aktenkopie zur Mitnahme zulässt. Eine solche Mitnahme sieht § 299 ZPO nicht vor, der nunmehr in Absatz 3 den Fall der elektronisch geführten Prozessakte gesondert regelt.

35 (b) Die in § 78 Abs. 2 und Abs. 3 FGO eingeführten unterschiedlichen Verfahrensregeln machen deutlich, dass eine der jeweiligen Aktenführung angepasste Art der Akteneinsicht gewollt ist, die bei angemessenem Aufwand für das Gericht wie für die Beteiligten eine Akteneinsicht leicht und einfach gewährleistet. Auch danach ist es sachgerecht, dass der Inhalt von Prozessakten in Papierform nicht zwingend elektronisch zur Verfügung gestellt werden muss. Dies wäre erheblicher Mehraufwand für das FG.

36 (3) Etwas anderes ergibt sich auch nicht daraus, dass das FG vorliegend bereits am ersetzenden Scannen im Sinne des § 52b Abs. 6 Satz 1 FGO teilnimmt. Dieses umfasst zwar die vom FA eingereichten Schriftsätze, nicht jedoch die Behördenakten, denn Prozessakten im Sinne des § 52b FGO sind --anders als im Sinne des § 78 FGO-- nur die Gerichtsakten selbst.

37 cc) Ein Anspruch des Antragstellers, eine Daten-CD zu erhalten, lässt sich schließlich auch nicht aus Art. 19 Abs. 4 des Grundgesetzes (GG) sowie aus Art. 103 Abs. 1 GG herleiten.

38 (1) Grundsätzlich kann der Anspruch des Prozessbeteiligten auf Gewährung rechtlichen Gehörs (Art. 103 Abs. 1 GG) sowie aus der zu beachtenden Waffengleichheit der Beteiligten und dem damit umfassenden Rechtsschutz im Sinne von Art. 19 Abs. 4 GG es rechtfertigen, über den Wortlaut hinaus die Möglichkeit anzubieten, eine Daten-CD zu erstellen. Dies wird sich aber, ähnlich wie im Fall der Akteneinsicht in die Akten außerhalb von Diensträumen (§ 78 Abs. 3 Satz 1 FGO, vgl. dazu nur Senatsbeschuss vom 28.11.2019 - X B 132/19, BFH/NV 2020, 377, Rz 15, m.w.N.), auf eng begrenzte Ausnahmefälle beschränken.

39 (2) Nach diesem Maßstab kommt die Fertigung einer Daten-CD nicht in Betracht. Denn dem Antragsteller ist es nicht gelungen, eine Ausnahmesituation aufzuzeigen. Weder hat er dargelegt, warum er sich nicht durch die bereits erfolgte Einsichtnahme in den Diensträumen des FG Düsseldorf einen Überblick über den Steuerfall verschaffen konnte, noch hat er nachvollziehbar erläutert, warum nicht Kopien, insbesondere solche aus dem dünnen Ordner mit den aus Sicht des Prüfers auffälligen Belegen, ausgereicht hätten, den AdV-Antrag zu begründen. Die Behauptung des Antragstellers, nur im Fall der Übergabe einer Daten-CD sachgerecht vortragen zu können, reicht allein jedenfalls nicht aus, um eine über den Wortlaut hinausgehende Ausnahme von den Regelungen in § 78 Abs. 3 i.V.m. § 78 Abs. 1 FGO zu rechtfertigen.

40 b) Soweit sich der Antragsteller darauf beruft, er habe einen Anspruch auf Rückgabe der Unterlagen, lässt sich auch hieraus kein Anspruch auf Fertigung und Aushändigung einer Daten-CD herleiten. Das FG ist grundsätzlich nur verpflichtet, die Akteneinsicht in die ihm übermittelten Behördenakten nach Maßgabe des § 78 FGO zu gewährleisten und diese Akten dem FA nach Ende der Gerichtsverfahren zurückzugeben. Es kann im vorliegenden Verfahren dahinstehen, wie vorzugehen ist, wenn das FA während der Außenprüfung die vorgelegten Unterlagen gegen die eigentlich vorgesehene Verfahrensweise nicht für die Handakte des Prüfers fotokopiert und herausgegeben (vgl. zur Belegvorlagepflicht während der Außenprüfung nach § 200 Abs. 1 Satz 2 der Abgabenordnung --AO-- i.V.m. § 97 Abs. 1 Satz 1 AO Schallmoser in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 200 AO Rz 47, m.w.N.), sondern einbehalten und dem FG vorgelegt hat. Selbst wenn der Antragsteller aus diesem Vorgang Rechte gegenüber dem FG sollte geltend machen können, wären diese allenfalls darauf gerichtet, gerade diese einbehaltenen Unterlagen --gegebenenfalls über das FA-- herauszugeben oder an der Herausgabe mitzuwirken. Die Fertigung und Aushändigung einer Daten-CD ist nicht als Weniger in etwaigen auf Herausgabe zielenden Ansprüchen enthalten, sondern etwas anderes. Das zeigt sich gerade daran, dass das FG für die Digitalisierung der Unterlagen Aufwand betreiben müsste, den es für die Herausgabe nicht betreiben muss.

41 3. Die Kostenentscheidung ergibt sich aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de