

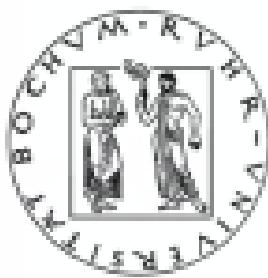
Bochumer Schriften zum Steuerrecht

Herausgegeben von Roman Seer

17

Karina Grundmann

Das Recht auf Akteneinsicht im Besteuerungsverfahren



PETER LANG
Internationaler Verlag der Wissenschaften

Inhaltsverzeichnis

Literaturverzeichnis	XIII
Abkürzungsverzeichnis.....	XLI
Einführung	1
1. Kapitel: Status quo zum Akteneinsichtsrecht im Besteuerungsverfahren	5
A. Rechtslage bis zum Erlass der AO 1977	5
I. Historische Wurzeln: Kein Akteneinsichtsrecht in der Reichsabgabenordnung	5
II. Entwicklung der AO 1977	6
B. Divergenz zwischen Bedürfnissen in der Praxis und Gesetzeslage	8
I. Forderungen der Praxis nach einem Akteneinsichtsrecht	8
1. Einsicht in eigene Steuerakten.....	8
2. Einsicht in fremde Steuerakten.....	13
II. Potentielle normative Anknüpfungspunkte für ein Akteneinsichtsrecht im Besteuerungsverfahren	14
1. Akteneinsicht und Anhörungsrecht (§ 91 AO).....	14
2. Kein Akteneinsichtsrecht im Besteuerungsverfahren nach § 30 AO oder §§ 147, 475 StPO.....	17
3. Akteneinsicht und Datenschutzrecht	18
a. Akteneinsichtsrecht gegenüber Bundesbehörden nach dem Bundesdatenschutzgesetz.....	18
b. Akteneinsicht gegenüber Landesfinanzbehörden nach den Landesdatenschutzgesetzen	19
Zwischenfazit	21
C. Ermessensentscheidung als inkonsistente Reaktion.....	22
I. Kritische Würdigung der Rechtsprechung.....	23
1. Inkonsistenz der Rechtsprechung	23
2. Unklarer Ermessensrahmen	25
II. Versuch einer Rekonstruktion eines Akteneinsichtsrechts im Besteuerungsverfahren im Wege der Auslegung	27
1. Kein Rückschluss aus Gesetzeswortlaut und Systematik der AO 1977.....	27
2. Motive des Gesetzgebers	29
a. Objektive oder subjektive Theorie der Gesetzesauslegung?.....	29
b. Stellung des Finanzausschusses.....	32
3. Grenzen der teleologischen Auslegungsmethode.....	33
4. Spannungsfeld zwischen Auslegung und Rechtsfortbildung	35
Zwischenfazit: Rechtsmethodische Zweifel	39
2. Kapitel: Sonderweg des Besteuerungsverfahrens und Wandel durch das Informationsverwaltungsrecht.....	41
A. Die Akteneinsicht im Verwaltungsverfahren.....	41

I. Die Entwicklung des Verwaltungsverfahrensgesetzes und Gründe für ein Akteneinsichtsrecht	42
II. Einschränkungen des Akteneinsichtsrechts im Verwaltungsverfahren.....	45
1. Voraussetzungen und Grenzen des Akteneinsichtsrechts	45
2. Ausnahmenkatalog	46
B. Die Akteneinsicht im Sozialverwaltungsverfahren.....	48
I. Einsicht in Akten mit für den Beteiligten sensiblen Daten (§ 25 Abs. 2 SGB X)	49
II. Verweigerung aufgrund berechtigter Geheimhaltungsinteressen (§ 25 Abs. 3 SGB X)	50
C. Typologie der Akteneinsichtsrechte.....	51
D. Der Weg zu einem Informationsverwaltungsrecht	53
I. Impulse für ein Informationsverwaltungsrecht.....	54
1. Hamburger Tagung der deutschen Staatsrechtslehrer als Spiegel des Diskussionsstandes	54
2. Der moderne Ansatz der Informationsfreiheitsgesetze	56
II. Einfluss der Informationsfreiheitsgesetze auf Finanzbehörden.....	60
1. Akteneinsichtsrecht nach dem Bundesinformationsfreiheitsgesetz	60
a. Finanzbehörden des Bundes als Anspruchsverpflichtete.....	60
b. Subsidiarität des Bundesinformationsfreiheitsgesetz?	61
2. Akteneinsicht gegenüber Landesfinanzbehörden nach den Landesinformationsfreiheitsgesetzen	64
a. Subsidiarität der Landesinformationsfreiheitsgesetze gegenüber der bewussten Nichtregelung eines Akteneinsichtsrechts im Besteuerungsverfahren.....	64
b. Einfluss des Bundesinformationsfreiheitsgesetzes?	65
c. Bundesinformationsfreiheitsgesetzes als Organisationsregel im Rahmen der Auftragsverwaltung durch Landesfinanzbehörden?	66
Zwischenfazit: Unterschiedliche Rechtslage gegenüber Landes- und Bundesfinanzbehörden	67
E. Funktionsanalyse der Akteneinsicht.....	67
I. Funktionen mit objektiv-rechtlicher Schutzrichtung	68
1. Funktionen einer unbegrenzten Aktenöffentlichkeit	68
2. Verfahrensförderung durch begrenzte Aktenöffentlichkeit und deren prozessökonomische Wirkungen	70
II. Individualrechtsschutz durch Waffengleichheit	72
Zwischenfazit	73
3. Kapitel: Verfassungsrechtliche Analyse des Akteneinsichtsrechts	75
A. Verfassungsrechtliche Impulse für ein Akteneinsichtsrecht	75
I. Verfassungsrelevanz des Verfahrensrechts.....	75
1. Entwicklung des status activus processualis	75
2. Verfahrensrecht als Verwirklichungsprozess des Verwaltungsrechts.....	76
3. Anknüpfungspunkt für die Herleitung von Verfahrensrechten	79

II. Verfassungsrelevanz des Akteneinsichtsrechts	82
1. Verfahrensgedanke und Prozessökonomie.....	83
2. Recht auf Gehör und Akteneinsichtsrecht	84
a. Rechtliches Gehör vor Gericht (Art. 103 GG) und Akteneinsicht.....	84
b. Verfassungsgebot für ein Recht auf Gehör im Besteuerungsverfahren.....	87
c. Vorwirkung auf ein Akteneinsichtsrecht im Besteuerungsverfahren?	89
3. Akteneinsicht im Besteuerungsverfahren als Grundlage eines effektiven Rechtsschutzes?	90
4. Demokratieprinzip und Akteneinsicht.....	91
III. Akteneinsichtsrecht als Garant gleichmäßiger Besteuerung.....	95
IV. Teilhaberecht auf Akteneinsicht?.....	96
Zwischenfazit	99
B. Argumente des Finanzausschusses als verfassungsrechtliche Grenzen des Akteneinsichtsrechts.....	99
I. Schutz der Daten Dritter und verfassungsrechtliche Implikationen des Steuergeheimnisses.....	99
II. Verfassungsrechtlicher Schutz vor überhöhtem Verwaltungsaufwand?	102
1. Funktionsfähige Verwaltung als Essentialia einer rechtsstaatlichen Administration	102
2. Praktikabilität als Abwägungstopos	104
III. Besteuerungsgleichheit durch Schutz der Ermittlungstätigkeit der Finanzbehörde....	107
1. Gefahr des Verlust effizienter Ermittlungswege	107
2. Verfassungsrechtliches Gewicht des Ermittlungsinteresses.....	107
3. Ermittlungsinteresse als verfassungsrechtliche Schranke	109
Zwischenfazit	109
C. Insuffizienz der gesetzlichen Regelung im Besteuerungsverfahren mangels praktischer Konkordanz	110
4. Kapitel: Gesetzgebungsaufrag versus Rechtsfortbildung	115
A. Auftrag an den Gesetzgeber als nächstliegende Lösung.....	115
I. Wenig Hoffnung auf den Gesetzgeber.....	115
II. Stillstand durch gesetzgeberische Untätigkeit?	117
1. Pflicht zur Schließung einer auf Verfassungsrecht beruhenden Lücke	117
2. Steuerrechtsverhältnis keine Basis für einen Anspruch auf Akteneinsicht im Besteuerungsverfahren	119
a. Zum Nutzen der Lehre vom Verwaltungsrechtsverhältnis	119
b. Herleitung von Rechten aus dem Steuerverfahrensrechtsverhältnis.....	121
B. Verfassungsrechtlich gebotene Rechtsfortbildung	122
I. Grundsätzliche Zulässigkeit der Rechtsfortbildung durch die obersten Gerichtshöfe....	123
II. Rechtsfortbildung praeter legem	124
1. Kein konkreter Auftrag des Gesetzgebers zur Rechtsfortbildung	125
a. Zusage, §§ 204 ff. AO.....	125
b. Verwertung unzulässig erlangter Beweismittel, § 92 AO	126

2. Regelungsmöglichkeit zur Zeit des Gesetzeserlasses.....	126
a. Geringes Alter der AO 1977	127
b. Kein wissenschaftlich-technischer Fortschritt und keine tief greifenden Veränderungen	127
Zwischenfazit	129
III. Direktionskraft verfassungsrechtlicher Impulse.....	130
1. Entgegen stehender Wille des Finanzausschusses	131
2. Vergleichsmodell der Beteiligung Dritter im Besteuerungsverfahren	133
IV. Gewaltenteilungsgrundsatz als Grenze einer Rechtsfortbildung	134
Zwischenfazit.....	135
5. Kapitel: Ausfüllung der auf Verfassungsrecht beruhenden Gesetzeslücke	137
A. Vorwirkung des Akteneinsichtsrechts im Finanzprozess in das Besteuerungsverfahren	138
I. Instrument der Lückenschließung.....	138
II. Analoge Anwendung der §§ 29 VwVfG oder 25 SGB X?.....	139
1. Differenzen bei der Einschränkung der Einsichtsrechte und beim Geheimnisschutz.....	140
2. Erfolglose Vereinheitlichungsversuche der Verwaltungsbereiche.....	142
III. Antizipation des Akteneinsichtsrechts im Finanzprozess	142
1. Nutzung des Antizipationsgedanken in anderen Bereichen	142
a. Antizipation als Grundlage der tatsächlichen Verständigung.....	143
b. Vergleich mit der Gewährung rechtlichen Gehörs im schweizerischen Recht	143
2. Zulässigkeit einer Vorab-Anwendung von Normen der FGO	144
a. Prozessökonomie durch Vorverlagerung	145
b. Seitenblick auf die Entwicklung des Akteneinsichtsrechts im VwVfG	146
c. Verfahrensgleichklang von Besteuerungsverfahren und Finanzprozess	148
B. Grenzen und Modalitäten eines Akteneinsichtsrechts im Besteuerungsverfahren	150
I. Umfang der einzusehenden Akten	151
1. Art und Inhalt der einzusehenden Steuerakten	151
2. Geordnete Aktenführung als Voraussetzung einer Akteneinsicht.....	153
II. Grenzen aufgrund des Schutzes der Daten Dritter	155
1. Informantenschutz und Steuergeheimnis	155
a. Schutz des Behördeninformanten durch das Steuergeheimnis	156
b. Von einer Offenbarungsbefugnis zur Offenbarungspflicht	159
c. Ausschluss der Akteneinsicht aufgrund Informantenschutzes?	160
2. Konkurrentenklage und Steuergeheimnis.....	162
a. Zulässigkeitsprobleme der steuerrechtlichen Konkurrentenklage	162
b. Drittschützender Charakter steuerrechtlicher Normen	166
c. Doppelte Schutzrichtung des Steuergeheimnisses und Akteneinsicht.....	170
3. Akteneinsicht seitens des Insolvenzverwalters und Steuergeheimnis	173
III. Besteuerungsgleichheit durch Schutz der Ermittlungstätigkeit der Finanzbehörde....	175
1. Sachaufklärung durch die Finanzbehörde	175
2. Schutz der Ermittlungstätigkeit trotz Akteneinsicht.....	176

IV. Akteneinsichtsberechtigung und berechtigtes Interesse an einer Akteneinsicht	178
Fazit.....	180
Zusammenfassung.....	181