

## 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 Essentiale 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: Gesetzgebungsauftrag 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