



n.v.

071493

FINANZGERICHT BADEN-WÜRTTEMBERG

Im Namen des Volkes Urteil

Az.: 13 K 97/02
13 K 115/02
13 K 174/02
13 K 175/02

In dem Finanzrechtsstreit

[REDACTED]

- Kläger -

prozessbevollmächtigt:

[REDACTED]

gegen

[REDACTED]

- Beklagter -

wegen Akteneinsicht in die Akten der Steuerfahndungsstelle und der
Straf- und Bußgeldsachenstelle des Beklagten

hat der 13. Senat des Finanzgerichts Baden-Württemberg ohne mündliche Verhandlung
in der Sitzung vom 08. Juni 2005 durch

Richter am Finanzgericht
Richterin am Finanzgericht
Richter am Finanzgericht
ehrenamtliche Richter



für Recht erkannt:

Die Klagen werden abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten der Verfahren.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen das **Urteil** ist die **Revision** an den Bundesfinanzhof nur statthaft, wenn das Finanzgericht sie zugelassen hat.

Die Revision ist **innerhalb eines Monats** nach Zustellung des vollständigen Urteils **bei dem Bundesfinanzhof** schriftlich einzulegen. Die Revisionsschrift muss das angefochtene Urteil bezeichnen. Ihr soll eine Abschrift oder Ausfertigung des angefochtenen Urteils beigelegt werden.

Die Revision ist innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen. Auch die Revisionsbegründung ist bei dem Bundesfinanzhof einzureichen. Sie muss die Erklärung enthalten, inwieweit das Urteil angefochten und dessen Aufhebung beantragt wird (Revisionsanträge). Außerdem muss sie die Revisionsgründe angeben, indem die Umstände bestimmt bezeichnet werden, aus denen sich eine Rechtsverletzung durch das Urteil ergibt; soweit Verfahrensmängel gerügt werden, muss sie auch die Tatsachen angeben, aus denen sich der Mangel ergibt.

Die Nichtzulassung der Revision kann durch **Beschwerde** angefochten werden.

Die Beschwerde ist **innerhalb eines Monats** nach Zustellung des vollständigen Urteils **bei dem Bundesfinanzhof** einzulegen. Sie muss das angefochtene Urteil bezeichnen. Ihr soll eine Abschrift oder Ausfertigung des angefochtenen Urteils beigelegt werden.

Die Beschwerde ist innerhalb von zwei Monaten nach der Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen. Auch die Beschwerdebegründung ist bei dem Bundesfinanzhof einzureichen. Sie muss darlegen, weshalb die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung hat, weshalb die Fortbildung des Rechts oder die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs erfordert oder weshalb ein Verfahrensmangel vorliegt, auf dem das Urteil beruhen kann.

Bei der Einlegung und Begründung der Revision oder Beschwerde sowie in dem weiteren Verfahren **vor dem Bundesfinanzhof muss sich jeder Beteiligte** durch einen Steuerberater, einen Steuerbevollmächtigten, einen Rechtsanwalt, einen niedergelassenen europäischen Rechtsanwalt, einen Wirtschaftsprüfer oder einen vereidigten Buchprüfer als Bevollmächtigten **vertreten lassen**. Zur Vertretung berechtigt sind auch Steuerberatungsgesellschaften, Rechtsanwaltsgesellschaften, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften sowie Partnerschaftsgesellschaften, die durch einen der zuvor aufgeführten Berufsangehörigen tätig werden. Juristische Personen des öffentlichen Rechts und Behörden können sich auch durch Beamte oder Angestellte mit Befähigung zum Richteramt sowie durch Diplomjuristen im höheren Dienst vertreten lassen.

Postanschrift des Bundesfinanzhofs:	Postfach 86 02 40, 81629 München
Hausanschrift:	Ismaninger Str. 109, 81675 München
Telefax-Anschluss:	(0 89) 92 31-2 01

Tatbestand

Mit Verfügung der Steuerfahndungsstelle des beklagten Finanzamts vom 26.03.1998 wurde gegen den Kläger ein Strafverfahren eingeleitet wegen des Verdachts der Einkommen- und Vermögensteuerhinterziehung. Das Ermittlungsverfahren wurde am 12.01.2001 gemäß § 205 der Strafprozessordnung (StPO) vorläufig und am 13.03.2002 gemäß § 170 Abs. 2 StPO endgültig eingestellt.

Mit Schreiben vom 23.02.2001 beantragte der Prozessbevollmächtigte des Klägers beim beklagten Finanzamt Akteneinsicht und „Übersendung aller meinen Mandanten betreffenden Akten des Finanzamts [REDACTED] für drei Tage an meine Kanzlei“. Mit Schreiben vom 27.02.2001 übersandte das Finanzamt die „Steuerstrafakten“. Mit Schreiben vom 07.03.2001 brachte der Kläger vor, die übersandten Akten seien nicht vollständig; es hätten Beiakten, Handakten und Akten der Steuerfahndungsstelle gefehlt. Mit Schreiben vom 23.03.2001 antwortete der Beklagte, die Ermittlungen seien bisher nicht abgeschlossen. Das Verfahren sei lediglich gemäß § 205 StPO vorläufig eingestellt. Unter Hinweis auf § 147 Abs. 2 StPO könne über die bisher gewährte Akteneinsicht hinaus vorläufig keine weitere Einsicht gewährt werden.

Am 20.04.2001 stellte der Kläger beim Oberlandesgericht (OLG) Karlsruhe den „Antrag auf gerichtliche Entscheidung gemäß §§ 23 ff. EGGVG“ gegen die Ablehnung der Akteneinsichtsansprüche vom 23.02.2001 und vom 07.03.2001 durch die Straf- und Bußgeldsachenstelle des Finanzamts Mannheim-Neckarstadt mit Schreiben vom 23.03.2001. Mit Schreiben vom 24.04.2002 brachte der Kläger beim OLG Karlsruhe vor, das Finanzamt habe mit Bescheid vom 13.03.2002 das steuerstrafrechtliche Ermittlungsverfahren wegen mangelnden Tatverdachts gemäß § 170 Abs. 2 StPO eingestellt. Dies bedeute, dass nunmehr gemäß § 33 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) das Finanzgericht zuständig sei. Dementsprechend wurde das Verfahren durch Beschluss des OLG Karlsruhe vom 17.06.2002 an das Finanzgericht Baden-Württemberg verwiesen, wo es unter dem Az. 13 K 115/02 registriert wurde.

Im Anschluss an die Einstellung des Strafverfahrens gemäß § 170 Abs. 2 StPO bat der Kläger mit Schreiben vom 25.03.2002 beim Beklagten „nunmehr um ergänzende Aktu-

alisierung der zwischenzeitlich mehr als ein Jahr zurückliegenden Akteneinsichtnahme vom 27. Februar 2001" mittels Übersendung der Akten für drei Tage zur Einsichtnahme an die Kanzlei des Prozessbevollmächtigten. Mit Schreiben vom 12.04.2002 brachte der Kläger vor, sein berechtigtes Interesse an der beantragten Akteneinsicht sei ein mehrfaches: Erstens benötige er die beantragte Akteneinsicht zur Wahrnehmung seiner Rechte im strafrechtlichen Klageerzwingungsverfahren gegen die Finanzbeamten [REDACTED]. Zweitens werde die Akteneinsicht benötigt zur Prüfung von Amtshaftungsansprüchen wegen der vier Jahre lang unterlassenen Einstellung gemäß § 170 Abs. 2 StPO.

Mit Bescheid vom 26.04.2002 lehnte der Beklagte (Straf- und Bußgeldsachenstelle) den Antrag auf Akteneinsicht ab und führte u.a. aus: Nach Beendigung eines Strafverfahrens setze der Anspruch auf Akteneinsicht ein berechtigtes Interesse voraus, das im Streitfall nicht vorliege. Ein generelles Akteneinsichtsrecht des Verteidigers bestehe gemäß § 147 StPO lediglich im Rahmen des Strafverfahrens. Nach Beendigung des Steuerstrafverfahrens werde die Strafakte zur Steuerakte. Ein genereller Anspruch auf Akteneinsicht bestehe im Steuerverfahren nicht. Über einen solchen Antrag sei jedoch nach pflichtgemäßem Ermessen zu entscheiden. Dabei seien die Interessen des Antragstellers angemessen zu berücksichtigen. Im Streitfall fehle es an einem solchen Interesse. Im Schreiben vom 12.04.2002 begründe der Kläger seinen Antrag zum Einen mit der Durchführung eines Klageerzwingungsverfahrens gegen ermittelnde Beamte des beklagten Finanzamts, zum Anderen mit der Überprüfung für einen Amtshaftungsprozess. Bei dem Klageerzwingungsverfahren gehe es um die Anzeige vom 08.05.2001 bei der Staatsanwaltschaft Mannheim gegen die zuständigen Beamten der Straf- und Bußgeldsachenstelle. Grund für diese Anzeige seien Erkenntnisse, die der Prozessbevollmächtigte des Klägers bei der am 27.02.2001 gewährten Akteneinsicht gewonnen habe. Für eine erneute Akteneinsicht bestehe keine Notwendigkeit. Gleiches gelte für das Vorhaben, einen Amtshaftungsprozess vorzubereiten. Nach dem Vortrag des Klägers sei Grundlage des Amtshaftungsprozesses der Vorwurf, das gegen ihn durchgeführte Strafverfahren hätte spätestens zum 31.10.1998 eingestellt werden müssen. Dem Kläger sei es möglich gewesen, bei der Akteneinsicht am 27.02.2001 den Stand der Akten zur Kenntnis zu nehmen. Hätte sich aus den Akten ergeben, dass das Verfahren - so die Auffassung des Klägers - bereits im Oktober 1998 hätte eingestellt wer-

den müssen, so hätte dies bereits bei der Akteneinsicht vom 27.02.2001 festgestellt werden können.

Gegen den Bescheid vom 26.04.2002 hat der Kläger mit Schreiben vom 02.05.2002 Einspruch eingelegt. Mit Bescheid vom 10.05.2002 hat auch die Steuerfahndungsstelle des Beklagten den Antrag auf Akteneinsicht abgelehnt, wogegen der Kläger mit Schreiben vom 14.05.2002 Einspruch eingelegt hat. Am 21.05.2002 hat der Kläger beim Finanzgericht „Leistungsklage, hilfsweise Untätigkeits-Verpflichtungsklage“ erhoben (Az. 13 K 97/02). Er bringt u.a. vor:

In der Zeit vom 24.03.1998 bis zum 13.03.2002 habe die Straf- und Bußgeldsachenstelle und die Steuerfahndungsstelle des Beklagten gegen den Kläger wegen angeblicher Hinterziehung deutscher Erbschaftsteuer, Einkommensteuer und Vermögensteuer ermittelt. Seit der Einstellung des Ermittlungsverfahrens nach § 170 Abs. 2 StPO am 13.03.2002 handele es sich bei den Ermittlungsakten des Beklagten wieder um allgemeine Steuerakten, für deren Einsichtnahme der Finanzrechtsweg eröffnet sei. Mit Schreiben vom 25.03.2002, 03.04.2002 und 12.04.2002 habe der Kläger sein berechtigtes Interesse dargelegt.

Der im Schreiben des Beklagten vom 12.04.2002 kundgetanen Rechtsansicht, die Steuerfahndungsstelle entscheide selbständig über die Akteneinsicht, der sich der Kläger freilich nicht anschließe, rein vorsorglich Rechnung tragend, habe der Kläger mit Schreiben vom 18.04.2002 an die Steuerfahndungsstelle Akteneinsicht in die dortigen Akten beantragt. Das berechnigte Interesse des Klägers ergebe sich aus dem Klageerzwingungsverfahren gegen den Sachbearbeiter [REDACTED] und aus der Prüfung von Amtshaftungsansprüchen. Auch diesen Antrag habe der Beklagte (Steuerfahndungsstelle) mit Bescheid vom 10.05.2002 abgelehnt, wogegen der Kläger mit Schreiben vom 14.05.2002 Einspruch eingelegt habe.

Am Ablehnungsbescheid vom 26.04.2002 verwundere zunächst, dass trotz der offensichtlichen persönlichen Befangenheit des Leiters der Straf- und Bußgeldsachenstelle des Beklagten, Herrn [REDACTED], gegen den unter dem Az. 3 Ws 99/02 das Klageerzwingungsverfahren vor dem OLG Karlsruhe anhängig sei, dieser unter Verstoß gegen § 83 der Abgabenordnung (AO) an der Entscheidung über den ihn selbst strafrechtlich

betreffenden Akteneinsichts Antrag mitwirke und die Entscheidung darüber treffen könne, welche Beweismittel in dem Strafverfahren gegen ihn nun vorgelegt werden könnten und welche nicht. Entgegen der Rechtsbehelfsbelehrung in dem Ablehnungsbescheid vom 26.04.2002 sei eben gerade nicht die Leistungsklage statthaft, sondern allein die Untätigkeits-Verpflichtungsklage. Inhaltlich sei zum Ablehnungsbescheid vom 26.04.2002 Folgendes anzumerken:

Der Kläger habe sich des durch die Bediensteten des Beklagten, Herren [REDACTED] vier Jahre gegen ihn rechtswidrig betriebenen Steuerstrafverfahrens in einer Vielzahl von Rechtsstreiten erwehren müssen. Trotz dieses ihm durch den Beklagten zugefügten Schadens wisse der Kläger in Ermangelung der Gewährung entsprechender Akteneinsicht bis heute noch immer nicht einmal, mit welcher Begründung dieser sein von ihm vier Jahre lang rechtswidrig betriebenes Ermittlungsverfahren mit Bescheid vom 13.03.2002 mangels Tatverdachts gemäß § 170 Abs. 2 StPO eingestellt habe und warum diese Begründung nicht bereits von Anfang an gegeben gewesen sein sollte.

In den beiden Strafverfahren 2 Ws 114/02 und 3 Ws 99/02 vor dem OLG Karlsruhe gegen die Herren [REDACTED] und bei der Prüfung gegen den Beklagten bestehender Amtshaftungsansprüche gehe es darum festzustellen, ob die drei genannten Bediensteten sowohl amtshaftungsrechtlich als auch strafrechtlich das von ihnen betriebene Ermittlungsverfahren nicht bereits spätestens einen Monat nach dem Schriftsatz des Klägers vom 30.09.1998 hätten einstellen müssen. Habe aber diese Monatsfrist erst mit Rechtskraft des Urteils des 13. Senats des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 26.06.2001 am 11.11.2001 zu laufen begonnen, so bestehe die Notwendigkeit der Akteneinsicht auch unter diesem Gesichtspunkt. Denn durch die vom Beklagten am 27.02.2001 - ohnehin lediglich teilweise, nämlich nur hinsichtlich der Ermittlungsakten seiner Straf- und Bußgeldsachenstelle, nicht aber auch hinsichtlich der Ermittlungsakten seiner Steuerfahndungsstelle - gewährten Akteneinsicht habe der Kläger hierzu noch gar keine Erkenntnisse gewinnen können, da der Zeitpunkt des 11.11.2001 nach dem Datum der Akteneinsicht vom 27.02.2001 liege.

Der Ablehnungsbescheid vom 10.05.2002 beschränke sich im Wesentlichen auf die Behauptung, die Argumentation des Klägers vermöge aufgrund der Komplexität des Sachverhalts nicht zu überzeugen. Hierbei übersehe der Beklagte, dass ihm mit Schrift-

satz des Klägers vom 30.09.1998 die allenfalls anfängliche Komplexität des Sachverhalts mehr als ausreichend erläutert und transparent gemacht worden sei, um einen Tatverdacht, sollte er zum Zeitpunkt der Verfahrenseinleitung am 24.03.1998 anfänglich überhaupt jemals bestanden haben, wieder entfallen zu lassen. Die Argumentation des Klägers bezüglich der Amtshaftung und der Strafverfahren müsse auch nicht den Beklagten und dessen - nach § 83 AO ohnehin befangenen - Bediensteten überzeugen, sondern die hierüber befindenden Zivil- und Strafgerichte. Zur Begründung des vom Kläger geltend gemachten rechtlichen Interesses an der Akteneinsicht reiche es aus, dass die bloße Möglichkeit bestehe, dass die vom Kläger vorgetragene Argumentation die vorgenannten ordentlichen Gerichte überzeugen könnte. Das berechtigte Interesse ergebe sich auch daraus, dass die Einstellung der Ermittlungen mit Bescheid vom 13.03.2002 nicht bestands- oder rechtskräftig sei; die Ermittlungen könnten jederzeit wieder aufgenommen werden. Ergänzend weise der Kläger darauf hin, dass sich das Akteneinsichtsrecht auch auf die Beiakten und Ermittlungsakten der Steuerfahndungsstelle des Beklagten erstrecke. Wenn es wie vorliegend um die Feststellung von Amtspflichtverletzungen durch Amtsträger gehe, so finde hinsichtlich der Pflicht zur Gewährung von Akteneinsicht in jedem Fall eine Ermessensreduzierung auf Null statt.

Der Kläger stellt die Anträge aus den Schreiben vom 21. Mai 2002 (zu Az. 13 K 97/02) und vom 20. April 2001 (zu Az. 13 K 115/02).

Der Beklagte beantragt, die Klagen abzuweisen.

Er bringt u.a. vor: Das vom Kläger mit dem Antrag Ziffer I im Schreiben vom 21. Mai 2002 verfolgte Klagebegehren, Akten für drei Tage zur Einsicht an die Kanzlei des Prozessbevollmächtigten zu übersenden, stelle eine allgemeine Leistungsklage dar. Da die allgemeine Leistungsklage gegenüber der Anfechtungs- und Verpflichtungsklage subsidiär sei, sei sie im vorliegenden Fall unzulässig, weil für die begehrte Rechtsfolge im Streitfall grundsätzlich die Verpflichtungsklage statthaft sei. Der Beklagte habe die Anträge des Klägers mit Schreiben vom 26.04.2002 für die Straf- und Bußgeldsachenstelle und mit Schreiben vom 10.05.2002 für die Steuerfahndungsstelle abgelehnt. Bei den Schreiben vom 26.04.2002 und vom 10.05.2002 handele es sich um Verwaltungsakte.

Da das Akteneinsichtsgesuch durch Verwaltungsakt abgelehnt worden sei, sei das Klageziel im Wege der Verpflichtungsklage weiterzuverfolgen. Die Rechtsbehelfsbeleh-

rung im Schreiben des Beklagten vom 26.04.2002, in der die Leistungsklage genannt werde, sei nicht richtig. Das Verlangen nach Akteneinsicht sei nur dann als Leistungsklage anzusehen, wenn nicht ein ablehnender Verwaltungsakt vorausgegangen sei.

Mit Einspruchsentscheidung vom 09.09.2002 wurde der Einspruch gegen den Bescheid vom 26.04.2002 „wegen Akteneinsicht in die Steuerstrafakte“ als unbegründet zurückgewiesen. Mit weiterer Einspruchsentscheidung vom 09.09.2002 wurde auch der Einspruch gegen den Bescheid vom 10.05.2002 „wegen Akteneinsicht in die Steuerfahndungsakte“ als unbegründet zurückgewiesen. Die Einspruchsentscheidungen führen u.a. aus:

Die beantragte Akteneinsicht sei mangels Vorliegens eines berechtigten Interesses nicht zu gewähren. Die gebotene Ermessensausübung führe im Streitfall dazu, dass keine Akteneinsicht zu gewähren sei. Für die im Verwaltungsverfahren zu treffende Ermessensentscheidung über die Gewährung von Akteneinsicht - und in diesem Stadium befinde sich der Rechtsstreit - sei zu berücksichtigen, ob das Gesuch geeignet sei, den Rechtsschutzziele in diesem konkreten Verfahren zu dienen. Dies bedeute, dass eine Akteneinsicht im Verwaltungsverfahren nicht mehr in Betracht komme, wenn dieses bereits abgeschlossen sei. Hier fehle es ebenso an einem berechtigten Interesse des Klägers wie für die Klärung der Frage, ob gegen das Finanzamt bzw. gegen einzelne Bedienstete zivilrechtliche Regressmöglichkeiten geltend gemacht werden könnten.

Auch im Hinblick auf das vom Kläger angeführte Klageerzwingungsverfahren bestehe kein berechtigtes Interesse auf Akteneinsicht. Das Klageerzwingungsverfahren stelle für den Kläger weder ein Instrument des Individualrechtsschutzes dar noch werde damit - wie sein anwaltlicher Vertreter mehrfach fälschlich vortrage - ein Strafverfahren gegen bestimmte Bedienstete der Finanzverwaltung anhängig. Das Klageerzwingungsverfahren sei vielmehr ein prozessual selbständiges Verfahren zur Sicherung des Legalitätsprinzips auf Initiative des angeblich Verletzten. In diesem Verfahren sei - worauf der anwaltliche Vertreter im Schriftsatz vom 18.04.2002 selbst zutreffend hingewiesen habe - nach Ablauf der Monatsfrist des § 172 Abs. 2 StPO eine nachträgliche Ergänzung des Antragsvorbringens gar nicht mehr möglich. Allein daraus ergebe sich schon, dass im Streitfall ein rechtliches Interesse an einer Akteneinsicht, soweit es die angeführten Klageerzwingungsverfahren betreffe, nicht (mehr) angenommen werden könne. Im Üb-

rigen habe die Steuerstrafakte der Straf- und Bußgeldsachenstelle dem steuerlichen Vertreter bereits vor der dem Klageerzwingungsverfahren zugrunde liegenden Anzeige vom 08.05.2001 vorgelegen. Für eine nochmalige Übersendung der Steuerstrafakte bestehe keine Notwendigkeit und keine Verpflichtung, abgesehen davon, dass insoweit - wie ausgeführt - auch keine berechtigtes Interesse gegeben sei.

Hierzu hat sich der Kläger mit Schreiben vom 11.09.2002 geäußert: Die Einspruchsentscheidung vom 09.09.2002 enthalte eine Rechtsbehelfsbelehrung dahingehend, dass eine innerhalb der Klagefrist zu erhebende Klage der zulässige Rechtsbehelf sei. Indes sei der Kläger der Auffassung, dass die Einspruchsentscheidung bereits automatisch Streitgegenstand des vorliegenden Rechtsstreits geworden sei und in der Rechtsbehelfsbelehrung genannte Erforderlichkeit einer erneuten Klageerhebung unzutreffend und somit fehlerhaft sei. Der Kläger sei jedoch nicht bereit, das Risiko zu tragen, dass ihm das Gericht im späteren Verlauf des Rechtsstreits mitteilen werde, die Rechtsbehelfsbelehrung sei wider Erwarten zutreffend. Das Gericht werde daher um Mitteilung gebeten, ob es die Auffassung des Klägers teile, dass Gegenstand des vorliegend bereits anhängigen Klageverfahrens automatisch die Einspruchsentscheidung vom 09.09.2002 geworden sei und eine weitere Klageerhebung deshalb als unzulässig abzuweisen wäre.

Daraufhin teilte der frühere Berichterstatter dem Kläger mit Schreiben vom 24.09.2002 mit, dass die Einspruchsentscheidung vom 09.09.2002 zum Gegenstand des anhängigen Klageverfahrens geworden sei. Eine erneute Klage sei weder erforderlich noch zulässig. Gleichwohl hat der Kläger mit zwei Schreiben vom 27.09.2002 Klagen erhoben gegen die Einspruchsentscheidung vom 09.09.2002 wegen Einsicht in die Akten der Steuerfahndungsstelle (Az. 13 K 174/02) sowie gegen die weitere Einspruchsentscheidung vom 09.09.2002 wegen Einsicht in die Akten der Straf- und Bußgeldsachenstelle (Az. 13 K 175/02). Der Kläger stellt in den Verfahren 13 K 174/02 und 13 K 175/02 die Anträge aus den Klageschriften vom 27.09.2002.

Wegen weiterer Einzelheiten des Vorbringens der Beteiligten wird auf die gewechselten Schriftsätze verwiesen.

Entscheidungsgründe

Die Klagen sind nur zum Teil zulässig.

Der Finanzrechtsweg ist nach § 33 Abs. 1 Nr. 1 FGO gegeben. Es handelt sich um eine öffentlich-rechtliche Streitigkeit über Abgabenangelegenheiten. Der vom Kläger verfolgte Anspruch auf Akteneinsicht ist eine Abgabenangelegenheit, da Akten aus dem Zuständigkeitsbereich der Finanzverwaltung betroffen sind. Da das gegen den Kläger eingeleitete strafrechtliche Ermittlungsverfahren am 13.03.2002 gemäß § 170 Abs. 2 StPO eingestellt worden ist, liegen seither auch die Voraussetzungen des § 33 Abs. 2 FGO nicht mehr vor, wonach die Vorschriften der FGO auf das Straf- und Bußgeldverfahren keine Anwendung finden (vgl. BFH-Urteile vom 2. Dezember 1976 IV R 2/76, BStBl II 1977, 318; vom 7. Mai 1985 VII R 25/82, BStBl II 1985, 571; Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern, Urteil vom 23. Juni 1994 I 174/93, Entscheidungen der Finanzgerichte - EFG - 1995, 50).

Die Klage 13 K 97/02 ist als - hilfsweise geltend gemachte - Verpflichtungsklage i.S.v. § 40 Abs. 1 FGO zulässig. Bei der Entscheidung der Behörde über die Gewährung bzw. Nichtgewährung von Akteneinsicht handelt es sich um einen Verwaltungsakt. Eine rechtliche Regelung liegt auch vor, wenn eine Maßnahme abgelehnt wird, die eine tatsächliche Handlung betrifft. Die Akteneinsicht selbst ist eine tatsächliche Handlung. Jedoch liegt der rechtliche Schwerpunkt in der (Ermessens-) Entscheidung der Behörde, ob ein Anspruch auf Akteneinsicht besteht (vgl. BFH-Urteil vom 16. Dezember 1987 I R 66/84, BFH/NV 1988, 319; Finanzgericht Münster, Urteil vom 5. November 2002 1 K 7155/00, EFG 2003, 499; Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern in EFG 1995, 50).

Der Zulässigkeit der (Untätigkeits-) Verpflichtungsklage steht auch nicht entgegen, dass die Klage vom 21.05.2002 lange vor Ablauf der Sechsmonatsfrist des § 46 Abs. 1 Satz 2 FGO seit Einlegung der Einsprüche vom 02.05.2002 und vom 14.05.2002 erhoben worden ist. Denn mit dem Ergehen der Einspruchsentscheidungen vom 09.09.2002 ist das Klageverfahren in die Zulässigkeit hineingewachsen (vgl. BFH-Urteil vom 13. Oktober 1977 V R 57/74, BStBl II 1978, 154) und wird fortgesetzt (vgl. BFH-Beschluss vom 28. Oktober 1988 III B 184/86, BStBl II 1989, 107).

Die gegen die Einspruchsentscheidungen vom 09.09.2002 erhobenen Klagen 13 K 174/02 und 13 K 175/02 sind unzulässig. Wird - wie im Streitfall - nach Erhebung einer Untätigkeitsklage während des Klageverfahrens der Einspruch zurückgewiesen, so wird das Klageverfahren fortgesetzt, ohne dass eine erneute Klage erforderlich oder zulässig wäre (vgl. BFH in BStBI II 1989, 107). Diese Auffassung hat der Kläger in dem zu Az. 13 K 97/02 eingereichten Schriftsatz vom 11.09.2002 selbst vertreten und sie wurde ihm mit Schreiben des Berichterstatters vom 24.09.2002 und vom 16.03.2005 bestätigt. Gleichwohl hat der Kläger im Schreiben vom 12.05.2005 erklärt, er nehme die Klagen 13 K 174/02 und 13 K 175/02 nicht zurück.

Im Übrigen sind die Klagen nicht begründet.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einigen zur Frage der Gewährung von Akteneinsicht im steuerlichen Verwaltungsverfahren vor den Finanzbehörden ergangenen Entscheidungen ausdrücklich festgestellt, dass die AO - anders als andere Verfahrensordnungen wie z.B. § 29 des Verwaltungsverfahrensgesetzes (VwVfG) und § 147 StPO - für das Verwaltungsverfahren einen Anspruch auf Gewährung von Einsicht in Verfahrens- und Ermittlungsakten nicht vorsieht. Er hat auch geklärt, dass ein solches Einsichtsrecht weder aus § 91 Abs. 1 AO noch aus dem hierzu ergangenen Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) in Nr. 4 zu § 91 AO abzuleiten ist. Gleichwohl geht der BFH in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass dem während eines Verwaltungsverfahrens um Akteneinsicht nachsuchenden Steuerpflichtigen ein Anspruch auf pflichtgemäße Ermessensentscheidung der Behörde zusteht (vgl. BFH-Beschluss vom 4. Juni 2003 VII B 138/01, BStBI II 2003, 790, 791 m.w.N.).

Eine Ermessensentscheidung der Verwaltungsbehörde kann von den Steuergerichten nur auf Ermessensüberschreitung oder Ermessens Fehlgebrauch geprüft werden (vgl. § 102 FGO). Das Gericht kann nicht sein eigenes Ermessen an die Stelle des Ermessens der Verwaltungsbehörde setzen. Etwas anderes gilt nur, wenn die Ermessensgrenzen ausnahmsweise so eingeeengt sind, dass nur eine bestimmte Entscheidung möglich ist, während jede andere notwendig zu einem Ermessensfehler führen müsste (vgl. BFH-Urteil vom 26. September 1968 IV R 53/68, BStBI II 1969, 77). Der Beklagte hat in seinen Ablehnungsbescheiden vom 26.04.2002 und vom 10.05.2002 sowie in

den dazu ergangenen Einspruchsentscheidungen vom 09.09.2002 ermessensfehlerfreie Entscheidungen getroffen.

Eine Akteneinsicht kommt nur in Betracht, wenn der Beteiligte ein berechtigtes Interesse an der Akteneinsicht geltend machen kann. Eine begehrte Akteneinsicht während eines - noch laufenden - Verfahrens lässt sich nur auf steuerliche Gründe stützen; wirtschaftliche oder sonstige nicht das steuerliche Verfahren betreffende Interessen reichen nicht aus (vgl. Söhn in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 91 AO Anm. 128 m.w.N.). Im Streitfall liegt weder ein noch laufendes - sondern ein eingestelltes - Verfahren vor (vgl. BFH-Urteil vom 8. Februar 1994 VII R 88/92, BStBl II 1994, 552, 553) noch handelt es sich um einen Steuerrechtsstreit (vgl. Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 23. August 1996 18 K 8159/92, EFG 1998, 11). Einem Steuerpflichtigen fehlt das für eine Akteneinsicht erforderliche berechtigte Interesse, wenn er sich nach Abschluss eines gegen ihn gerichteten steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens durch die Einsichtnahme in die Steuerakten über die Umstände dieses Verfahrens informieren will, weil zwischen der begehrten Akteneinsicht und dem steuerlichen Veranlagungsverfahren kein innerer Zusammenhang besteht (vgl. Finanzgericht Münster, Urteil vom 20. November 2003 12 K 6405/02 S, EFG 2004, 387, insoweit in juris). Deshalb ist es nicht ermessensfehlerhaft, wenn die Finanzbehörde die Akteneinsicht im Verwaltungsverfahren ablehnt, weil die Akteneinsicht zum Zwecke der Prüfung erfolgen soll, ob Regressmöglichkeiten bestehen und wie es zu einem Tätigwerden der Steuerfahndung gekommen ist (vgl. Hessisches Finanzgericht, Urteil vom 16. März 1990 1 K 4538/89, EFG 1990, 503; ebenso: Tipke/Kruse, § 91 AO Anm. 14; Dumke in Schwarz, AO, vor §§ 78 - 133 Anm. 78; Fengler in Pump/Lohmeyer/Leibner, AO, § 91 Anm. 192).

Im Streitfall hat der Kläger mit Schreiben vom 12. und 18.04.2002 vorgebracht, sein berechtigtes Interesse an der beantragten Akteneinsicht bestehe erstens darin, dass er die Akteneinsicht zur Wahrnehmung der Rechte im strafrechtlichen Klageerzwingungsverfahren und zweitens zur Prüfung von Amtshaftungsansprüchen benötige. Indessen können - wie oben ausgeführt - wirtschaftliche Interessen eines Beteiligten, wie etwa die Überprüfung der Akten nach Gründen für Regressansprüche, einen Anspruch auf Akteneinsicht nicht begründen. Gleiches gilt für eine Überprüfung der Akten nach Gründen, die in einem Klageerzwingungsverfahren vorgebracht werden sollen. Auch insoweit handelt es sich nicht um steuerliche Gründe. Vielmehr soll die Akteneinsicht zum

Zwecke der Ausforschung von anderen - nicht steuerlichen - Gründen genutzt werden. Im Übrigen hat der Kläger in den genannten Schreiben vom 12. und 18.04.2002 vorgebracht, er müsse im Klageerzwingungsverfahren nach § 172 Abs. 2 Satz 1 StPO den vollständig begründeten Antrag auf gerichtliche Entscheidung bereits in drei Wochen beim OLG einreichen. Auch insoweit ist der Beklagte in den Einspruchsentscheidungen vom 09.09.2002 zutreffend davon ausgegangen, dass ein rechtliches Interesse an der Akteneinsicht bezüglich der Klageerzwingungsverfahren nicht (mehr) angenommen werden könne.

Entgegen der Auffassung des Klägers ist der Bescheid vom 26.04.2002 auch nicht deshalb fehlerhaft, weil der Kläger gegen den Sachbearbeiter Herrn [REDACTED] Strafanzeige erstattet hat. Die bloße Erhebung einer Strafanzeige reicht für die Besorgnis der Befangenheit nicht aus (vgl. BFH-Beschlüsse vom 7. Dezember 1999 IV S 10/99, BFH/NV 2000, 594; vom 1. April 2003 VII S 7/03, BFH/NV 2003, 1331). Sonst hätte es der Anzeigersteller in der Hand, nach Belieben jeden Amtsträger „auszuschalten“ (vgl. BFH-Beschluss vom 27. August 1998 VII B 8/98, BFH/NV 1999, 480). Der Kläger hat auch nicht vorgebracht, dass das Klageerzwingungsverfahren für ihn erfolgreich verlaufen ist. Im Übrigen wäre der vom Kläger geltend gemachte Verfahrensmangel im Bescheid vom 26.04.2002 durch die Einspruchsentscheidung vom 09.09.2002, an der Herr [REDACTED] nicht mitgewirkt hat, geheilt worden (vgl. BFH-Urteile vom 26. September 2001 IV R 29/00, BStBI II 2002, 120; vom 5. Juni 2002 X R 40/01, BFH/NV 2002, 1419).

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. Die Beteiligten haben auf mündliche Verhandlung verzichtet; deshalb entscheidet der Senat ohne mündliche Verhandlung durch Urteil (§ 90 Abs. 2 FGO).