

HAMBURGISCHES OBERVERWALTUNGSGERICHT

3 Bf 236/10
7 K 429/09

3. Senat

Urteil vom 17. Dezember 2013

Normen:

Hamburgisches Transparenzgesetz (HmbTG) § 1 Abs. 2, § 5 Nr. 4

1. Ein Insolvenzverwalter hat nach den Vorschriften des Hamburgischen Transparenzgesetzes keinen Anspruch auf Einsichtnahme in die den Insolvenzschuldner betreffende finanzbehördliche Vollstreckungsakte.
2. Die grundsätzlich gemäß § 1 Abs. 2 HmbTG bestehende Informationspflicht der nach dem Gesetz auskunftspflichtigen Stellen gegenüber jeder Person ist gemäß § 5 Nr. 4 HmbTG für Vorgänge der Steuerfestsetzung und Steuererhebung ausgeschlossen. Der Ausschluss umfasst alle Vorgänge der Steuerverwaltung, die unmittelbar die Bestimmung und Durchsetzung der Steuerforderung im konkreten Einzelfall betreffen.
3. § 5 Nr. 4 HmbTG eröffnet der Steuerbehörde keine Möglichkeit über den Zugang zu den Vorgängen der Steuerfestsetzung und Steuererhebung im Ermessenswege zu entscheiden.



Hamburgisches Obergerverwaltungsgericht

3 Bf 236/10
7 K 429/09

Urteil

Im Namen des Volkes

In der Verwaltungsrechtssache

Verkündet am
17.12.2013

Richter
Justizangestellte
Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

hat das Hamburgische Obergerverwaltungsgericht, 3. Senat, durch die Richter Schulz, Jahnke und Dr. Delfs sowie den ehrenamtlichen Richter Röckendorf und die ehrenamtliche Richterin Tegeler für Recht und erkannt:

/Gre.

Die Berufung des Klägers gegen das aufgrund mündlicher Verhandlung vom 27. August 2010 ergangene Urteil des Verwaltungsgerichts Hamburg wird zurückgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Berufungsverfahrens.

Hinsichtlich der Kosten des gesamten Verfahrens ist das Urteil vorläufig vollstreckbar.

Der Kläger darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe der auf Grund des Urteils vollstreckbaren Kosten abwenden, falls nicht die Beklagte vor der Vollstreckung Sicherheit in Höhe der jeweils zu vollstreckenden Kosten leistet.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Rechtsmittelbelehrung:

Die Nichtzulassung der Revision kann durch Beschwerde angefochten werden (§ 133 Abs. 1 VwGO).

Die Beschwerde ist innerhalb eines Monats nach Zustellung dieses Urteils durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt oder Rechtslehrer an einer der in § 67 Abs. 2 Satz 1 VwGO genannten Hochschulen mit Befähigung zum Richteramt oder durch eine der in § 3 RDGEG bezeichneten Personen bei dem Hamburgischen Obergericht, Lübeckertordamm 4, 20099 Hamburg, einzulegen. Juristische Personen des öffentlichen Rechts und Behörden können sich durch die in § 67 Abs. 4 Satz 4 VwGO genannten Beschäftigten mit Befähigung zum Richteramt oder als Diplomjuristen im höheren Dienst vertreten lassen. In Rechtssachen im Sinne des § 52 Nr. 4 VwGO, in Personalvertretungsangelegenheiten und in Rechtssachen, die im Zusammenhang mit einem Arbeitsverhältnis stehen, einschließlich Prüfungsangelegenheiten, sind auch die in § 67 Abs. 2 Satz 2 Nr. 5, 7 VwGO bezeichneten Organisationen bzw. juristischen Personen als Bevollmächtigte zugelassen. Sie müssen durch Personen mit Befähigung zum Richteramt handeln.

Die Beschwerde muss das angefochtene Urteil bezeichnen (§ 133 Abs. 2 VwGO).

Die Beschwerde ist innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung dieses Urteils durch einen Vertreter, wie in Absatz 2 angegeben, zu begründen. Die Begründung ist beim Hamburgischen Obergericht einzureichen. In der Begründung muss die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache dargelegt oder die Entscheidung, von der das Urteil abweicht, oder der Verfahrensmangel bezeichnet werden (§§ 133 Abs. 3, 132 Abs. 2 Nr. 1-3 VwGO).

Tatbestand

Der zum Insolvenzverwalter über das Vermögen der Frau T (handelnd unter ehemals:) bestellte Kläger begehrt Zugang zu den Informationen in der die Insolvenzschuldnerin betreffenden finanzbehördlichen Vollstreckungsakte.

Mit Schreiben vom 1. Oktober 2008 beantragte der Kläger in seiner Eigenschaft als Insolvenzverwalter bei der Beklagten unter Bezugnahme auf das damals geltende Hamburgische Informationsfreiheitsgesetz Einsicht in die Vollstreckungsakte des Finanzamtes bezüglich der Insolvenzschuldnerin. Unter dem 7. Oktober 2008 teilte die Beklagte dem Kläger mit, ein Akteneinsichtsrecht sei im Bereich der Steuerverwaltung nicht vorgesehen. Allenfalls könnten die zur Erfüllung steuerlicher Pflichten notwendigen Unterlagen zur Verfügung gestellt werden. Mit Schreiben vom 13. Oktober 2008 begründete die Beklagte ihre ablehnende Haltung zusätzlich damit, dass sie das Steuergeheimnis zu wahren habe. Der Kläger erwiderte, das Steuergeheimnis könne ihm gegenüber nicht eingewandt werden, da dieses vor der Preisgabe von Steuerdaten an unbefugte Dritte schütze, er aber als Insolvenzverwalter als Partei kraft Amtes an die Stelle der steuerpflichtigen Schuldnerin getreten sei. Das Hamburgische Informationsfreiheitsgesetz verlange auch nicht die Darlegung einer steuerlichen Notwendigkeit für die Akteneinsicht. Daraufhin lehnte die Beklagte mit Bescheid vom 21. November 2008 den Antrag des Klägers ab und führte zur Begründung aus, das Informationsfreiheitsgesetz des Bundes, auf das das Hamburgische Informationsfreiheitsgesetz von 2006 verweise, schließe in § 3 Nr. 4 einen Informationszugang aus, wenn die Information einem besonderen Amtsgeheimnis unterliege. Dies sei hier wegen des Schutzes des Steuergeheimnisses nach § 30

Abgabenordnung (AO) der Fall. In der Rechtsmittelbelehrung wies die Beklagte darauf hin, dass der Bescheid mit dem Einspruch angefochten werden könne. Daraufhin legte der Kläger am 27. November 2008 Einspruch ein, den die Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom 12. Februar 2009 als unbegründet zurückwies. Ergänzend zu den bereits gemachten Ausführungen stützte sich die Beklagte auf § 1 Abs. 3 IFG (Bund). Zu den hiernach dem Informationsfreiheitsgesetz vorgehenden Regelungen in anderen Rechtsvorschriften gehöre die Abgabenordnung. Unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (Beschl. v. 4.6.2003, BFHE 202, 231) meinte die Beklagte, der Bundesgesetzgeber habe es ausdrücklich abgelehnt, den Steuerpflichtigen in der Abgabenordnung ein allgemeines Akteneinsichtsrecht während des Verwaltungsverfahrens einzuräumen. Damit liege ein absichtsvoller Regelungsverzicht vor, mit dem der Gesetzgeber eine abschließende Regelung für Akteneinsichtsrechte im Bereich der Abgabenordnung getroffen habe. Somit träten die Regelungen des Informationsfreiheitsgesetzes hinter die Negativregelung der Abgabenordnung zurück. Das Finanzamt könne zwar nach Ermessen in Einzelfällen Einsicht in Steuerakten gewähren, hierfür müsse jedoch ein berechtigtes Interesse bestehen, welches der Kläger nicht vorgetragen habe.

Der Kläger hat am 24. Februar 2009 Klage beim Verwaltungsgericht Hamburg erhoben. Er hielt daran fest, ein Akteneinsichtsrecht aus § 1 Abs. 1 HmbIFG von 2006 i.V.m. § 1 Abs. 1 Satz 1 IFG (Bund) zu haben. Selbst wenn das neu erlassene Hamburgische Informationsfreiheitsgesetz von 2009 anzuwenden sein sollte, sei sein Akteneinsichtsrecht nicht durch § 3 Abs. 2 Nr. 5 dieses Gesetzes ausgeschlossen. Der dort geregelte Ausschluss eines Informationszugangs für Vorgänge der Steuererhebung und Steuerfestsetzung erfasse nicht die Vorgänge der Vollstreckung, in die er Einsicht begehre. Dies ergebe sich aus der Abgabenordnung, in der die Vollstreckung eigenständig im 6. Teil (§§ 249 ff. AO) geregelt sei, während die Steuererhebung im 5. Teil (§§ 218 ff. AO) und die Steuerfestsetzung im 4. Teil, 3. Abschnitt (§§ 155 ff. AO), geregelt sei.

Nachdem die Beklagte Bedenken gegen die Eröffnung des Verwaltungsrechtswegs geäußert hatte, entschied das Verwaltungsgericht mit Beschluss vom 17. Mai 2010, dass

der Verwaltungsrechtsweg der zulässige Rechtsweg sei. Hiergegen wurde kein Rechtsmittel eingelegt.

Im Termin zur mündlichen Verhandlung am 27. August 2010 hat der Kläger beantragt,

die Beklagte unter Aufhebung des Bescheids vom 21. November 2008 und des Einspruchsbescheides vom 12. Februar 2009 zu verpflichten, dem Kläger Zugang zu den über Frau T vorhandenen Informationen zu gewähren und diesen Zugang in Form von Akteneinsicht zu gewähren.

Die Beklagte hat beantragt,

die Klage abzuweisen.

Sie meint, einem Anspruch auf Informationszugang nach dem Hamburgischen Informationsfreiheitsgesetz stehe nach dem nunmehr neu erlassenen Gesetz von 2009 der Ausschlusstatbestand von § 3 Abs. 2 Nr. 5 HmbIFG entgegen. Unter diesen Ausschlusstatbestand für Vorgänge der Steuererhebung und Steuerfestsetzung seien auch die Vollstreckungsvorgänge zu fassen. Eine Orientierung am Inhaltsverzeichnis der Abgabenordnung, wie sie der Kläger vornehme, würde zu dem widersinnigen Ergebnis führen, dass kein Informationszugang zu den Vorgängen des Festsetzungsverfahrens bestünde, sehr wohl aber zu den Vorgängen des Betriebsprüfungs- und des Feststellungsverfahrens.

Mit Urteil aufgrund der mündlichen Verhandlung vom 27. August 2010 hat das Verwaltungsgericht die Klage abgewiesen. Soweit der Kläger Informationszugang zu den über die Insolvenzschuldnerin vorhandenen Informationen begehre, die sich nicht in der Vollstreckungsakte befänden, sei die Klage mangels eines durchgeführten Vorverfahrens nach §§ 68 ff. VwGO unzulässig. Denn der Kläger habe imilverwaltungsverfahren lediglich einen Antrag auf Akteneinsicht in die Vollstreckungsakte gestellt. Hinsichtlich derjenigen Informationen, die sich in der Vollstreckungsakte befänden, sei die Klage unbegründet. Die begehrten Informationen seien nach § 3 Abs. 2 Nr. 5 HmbIFG (in der Fassung von

2009) von dem nach dem Gesetz eröffneten Informationsanspruch nicht umfasst. Dies ergebe sich aus einer verfassungskonformen Auslegung. Denn die gemäß Art. 31 GG höherrangige Abgabenordnung regelt den Informationszugang abschließend. Unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (Beschl. v. 4.6.2003, BFHE 202, 231) meint das Verwaltungsgericht, das Fehlen der Regelung eines allgemeinen Anspruchs auf Akteneinsicht in der Abgabenordnung sei als absichtsvoller Regelungsverzicht des Bundesgesetzgebers zu sehen. Für eine weite Auslegung von § 3 Abs. 2 Nr. 5 HmbIFG spreche auch die Gesetzessystematik, da es sich gerade nicht um eine – eng auszulegende – Ausnahmegesetzvorschrift handle. Auch die Entstehungsgeschichte deute auf ein weites Verständnis der Norm hin, weil sich in der Gesetzesbegründung für das Hamburgische Informationsfreiheitsgesetz kein Verweis auf eine systematische Angliederung an einzelne Teile der Abgabenordnung finde. Vielmehr spreche der in der Begründung verwendete Begriff der „Steuerakten“ für einen umfassend erstrebten Schutz der Steuerdaten.

Auf den fristgerecht vom Kläger gestellten Antrag auf Zulassung der Berufung hat das Obergericht Hamburg mit Beschluss vom 14. Dezember 2011 die Berufung wegen ernstlicher Zweifel an der Richtigkeit des Urteils des Verwaltungsgerichts zugelassen, soweit es um Informationen aus der steuerlichen Vollstreckungsakte der Insolvenzschuldnerin geht. Die auf die höchstgerichtliche finanzgerichtliche Rechtsprechung gestützte Auffassung des Verwaltungsgerichts über den absichtsvollen Regelungsverzicht des Bundesgesetzgebers hinsichtlich von Auskunfts- und Einsichtsrechten nach der Abgabenordnung sei vor dem Hintergrund der neueren Regelungen der Informationsfreiheitsgesetze überprüfungsbedürftig.

Der Kläger stütze sich in seiner rechtzeitig begründeten Berufung zunächst noch auf das Hamburgische Informationsfreiheitsgesetz von 2009 und führe zum Ausschlussstatbestand des § 3 Abs. 2 Nr. 5 aus, der Wortlaut stelle eindeutig nicht auf das Vollstreckungsverfahren ab. Zudem differenziere § 3 Abs. 2 HmbIFG im Unterschied zur Regelung des Bundes zwischen Ausnahmen nach Bereichen (Nr. 1 - 4) und Ausnahmen nach Unterlagen (Nr. 5). Verfassungsrechtlich sei eine Ausweitung des § 3 Abs. 2 Nr. 5 HmbIFG nicht geboten. Der Bundesgesetzgeber habe sich im Gesetzgebungsverfahren

zur Abgabenordnung mit den Bezügen des § 30 AO zu § 29 VwVfG auseinandergesetzt, nicht aber mit dem auf dem demokratischen Transparenzgebot beruhenden allgemeinen Informationszugangsrecht. Verfassungsrechtlich sei vielmehr zu beachten, dass hinter dem Informationsanspruch Art. 12 Abs. 1 GG stehe. Die Vorenthaltung der notwendigen Auskunft stelle einen Eingriff in die Berufsausübung dar.

Nach Inkrafttreten des Hamburgischen Transparenzgesetzes vom 19. Juni 2012 (HmbGVBl. S. 271 – HmbTG), das das Hamburgische Informationsfreiheitsgesetz vom 2009 abgelöst hat, beruft sich der Kläger nunmehr auf das neue Gesetz. Hierzu ergänzt er, dass § 5 Nr. 4 HmbTG, wonach keine Informationspflicht für Vorgänge der Steuerfestsetzung und Steuererhebung bestehe, dahin zu verstehen sei, dass die Behörde für den Fall, dass die Informationspflicht ausgeschlossen sei, nach Ermessen über den Informationszugang entscheiden müsse. Angesichts der dem Kläger als Insolvenzverwalter zukommenden Verantwortlichkeit als Organ der Rechtspflege sei das Ermessen zu seinen Gunsten zu reduzieren. Zudem sei diese Vorschrift nunmehr als Ausnahmenvorschrift ausgestaltet mit der Folge, dass sie eng auszulegen sei. Schließlich beruft sich der Kläger auf einen Anspruch aufgrund des im Bereich des Steuerrechts richterrechtlich entwickelten Auskunftsanspruchs nach Ermessen der Behörde.

Der Kläger beantragt,

die Beklagte unter Abänderung der Entscheidung des Verwaltungsgerichts vom 27. August 2010 und unter Aufhebung der Bescheide vom 21. November 2008 und 12. Februar 2009 zu verpflichten, dem Kläger in seiner Eigenschaft als Insolvenzverwalter uneingeschränkt Zugang zu den in der finanzbehördlichen Vollstreckungsakte enthaltenen Informationen zu gewähren.

Die Beklagte beantragt,

die Berufung zurückzuweisen.

Die Beklagte führt ergänzend zu ihrer bisherigen Argumentation zum gesetzlichen Ausschluss des Informationszugangs betreffend Vorgänge der Steuererhebung und Steuerfestsetzung aus, dass zwar in der Abgabenordnung zwischen Erhebungs- und Vollstreckungsverfahren differenziert werde, allerdings in anderen Bereichen des Steuerrechts, wie in Art. 27 OECD-Musterabkommen und den entsprechenden Regelungen der einzelnen Doppelbesteuerungsabkommen, Erhebung auch Vollstreckung umfasse. Selbst wenn die Differenzierung der Abgabenordnung zwischen Steuererhebung und Steuervollstreckung dem Hamburgischen Informationsfreiheitsgesetz zugrunde gelegt werden würde, könne die enge, unauflösbare Verbindung zwischen diesen Bereichen nicht ignoriert werden. Dieser Zusammenhang bestehe vor allem dann, wenn der Kläger – wie hier – ganz allgemein Einsicht in die Vollstreckungsakte und damit in alle dort dokumentierten Vorgänge und enthaltenen Schriftstücke begehre. Diese Dokumente umfassten nicht bloß das Vollstreckungsverfahren als solches, sondern auch die Vorgänge der Steuererhebung, auf die sich das Vollstreckungsverfahren beziehe. Die Vorgänge der Steuererhebung seien aber ausdrücklich vom Informationszugang ausgeschlossen. Der Kläger könne sich auch nicht auf den in der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs entwickelten Ermessensanspruch des Steuerpflichtigen auf Auskunft berufen, weil er als Insolvenzverwalter nicht zur Wahrnehmung von Rechten in einem bestehenden Steuerrechtsverhältnis tätig werde.

Entscheidungsgründe

Die zulässige Berufung des Klägers hat in der Sache keinen Erfolg.

I.

Die Klage ist als Verpflichtungsklage statthaft. Der Zulässigkeit der Klage steht nicht das Fehlen der Durchführung eines Vorverfahrens nach § 68 Abs. 1 Satz 1 VwGO entgegen, auch wenn der Kläger seinen außergerichtlichen Rechtsbehelf mit „Einspruch“ betitelt und die Beklagte dementsprechend ein Einspruchsverfahren nach §§ 347 ff. AO und kein Widerspruchsverfahren im eigentlichen Sinne der §§ 68 ff. VwGO durchgeführt hat. Dabei kann dahinstehen, ob dies schon deshalb unschädlich ist, weil das Einspruchsverfahren vorliegend den gleichen Zweck wie ein Widerspruchsverfahren erfüllt hat (vgl. VG Berlin, Urt. v. 30.8.2012, 2 K 147/11, juris Rn. 14; FG Mecklenburg-Vorpommern Urt. v. 8.11.1995, 1 K 61/95, juris 1. Leitsatz) und zudem die Beklagte in der Rechtsbehelfsbelehrung auf das Einspruchsverfahren verwiesen hat (vgl. VGH Baden-Württemberg, Beschl. v. 11.1.1991, NVwZ-RR 1992, 354). Denn die Beklagte hat sich sachlich vollumfänglich und ohne das Fehlen des (richtigen) Vorverfahrens zu rügen auf die Klage eingelassen, was nach ständiger Rechtsprechung dazu führt, dass die Klage dann auch ohne Vorverfahren zulässig ist (BVerwG, Urt. v. 19.2.2009, NVwZ 2009, 924, 925; Urt. v. 20.4.1994, NVwZ-RR 1995, 90; Urt. v. 2.9.1983, NVwZ 1984, 507 m.w.N.; OVG Münster, Urt. v. 7.2.2011, 1 A 833/08, juris Rn. 68; VGH Baden-Württemberg, Urt. v. 23.7.1998, NVwZ-RR 1999, 431, 432).

II.

Die Klage ist jedoch unbegründet. Der Kläger hat keinen Anspruch auf Informationszugang zu der die Insolvenzschuldnerin betreffenden finanzbehördlichen Vollstreckungsakte.

1. Der Anspruch auf Informationszugang nach dem Hamburgischen Transparenzgesetz ist nach § 5 Nr. 4 HmbTG für Vorgänge der Steuerfestsetzung und Steuererhebung ausgeschlossen. Hierunter fallen auch die Vollstreckungsvorgänge. Der

Wortlaut von § 5 Nr. 4 HmbTG ist zwar nicht eindeutig und ermöglicht eine enge Auslegung, wie sie der Kläger vornimmt, aber auch ein weites Verständnis, nach dem unter das Begriffspaar der Steuerfestsetzung und Steuererhebung alle Vorgänge zu fassen sind, die unmittelbar die Bestimmung und Durchsetzung der Steuerforderung im konkreten Einzelfall betreffen. Letzteres ist insbesondere in Hinblick auf den Zweck des Ausschlusstatbestands vorzugswürdig. Der Gesetzgeber wollte mit den Ausnahmen von der Informationspflicht in § 5 HmbTG die Arbeitsfähigkeit der dort bezeichneten Stellen schützen (vgl. Begründung des Gesetzentwurfs, Bü-Drs. 20/4466, S. 17). Im Bereich der Steuerverwaltung wäre ein Informationszugang zu den auf die Steuerpflichtigen bezogenen Vorgängen der Ermittlung und der Bestimmung des jeweiligen Anspruchs sowie der Steuererhebung einschließlich der Vollstreckung regelmäßig mit erheblichem Aufwand verbunden, weil es sich ganz überwiegend um personenbezogene Daten, nämlich Einzelangaben über persönliche oder sachliche Verhältnisse bestimmter oder bestimmbarer Personen (§ 4 Abs. 1 HmbDSG) handelt. Diese Daten sind jedoch nach § 4 HmbTG zu schützen, das heißt sie sind grundsätzlich, sofern kein Erlaubnistatbestand nach § 4 Abs. 3 HmbTG vorliegt, unkenntlich zu machen. Liegt hingegen ein Erlaubnistatbestand vor, ist der Betroffene vor der Freigabe der Informationen nach § 4 Abs. 5 HmbTG zu unterrichten. Es steht im Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, den hiermit verbundenen Aufwand als so erheblich einzustufen, dass ein Informationszugang ausgeschlossen sein soll. Der Aufwand wäre bei den Vollstreckungsvorgängen jedoch nicht geringer als bei anderen auf einen Steuerpflichtigen bezogenen Vorgängen, weshalb insoweit für eine unterschiedliche Behandlung der Vollstreckungssachen gegenüber den Vorgängen der Steuerfestsetzung und Steuererhebung im engeren Sinne in Bezug auf einen allgemeinen Informationszugang objektiv nichts spricht. Es ist auch nichts dafür ersichtlich, dass der Gesetzgeber den Arbeitsaufwand, der zum Schutz der personenbezogenen Daten erforderlich ist, oder einen sonstigen Aufwand bei Gewährung eines allgemeinen Informationszugangs für Vorgänge der Vollstreckung anders eingeschätzt hätte als für die steuerlichen Vorgänge der Steuerfestsetzung und Steuererhebung im engeren Sinne der Abgabenordnung. Ebenso wenig ist etwas dafür ersichtlich, dass der Gesetzgeber, der mit dem Transparenzgesetz nach § 1 Abs. 1 die demokratische Meinungs- und Willensbildung fördern und eine Kontrolle des staatlichen Handelns ermöglichen wollte, im Hinblick auf diese gesetzlichen Zwecke den steuerlichen

Vollstreckungsvorgängen eine hervorgehobene Bedeutung beimessen wollte. Vielmehr lässt sich aus der Verwendung des Begriffs „Steuerakten“ in der Begründung des Gesetzentwurfs zu § 5 Nr. 4 HmbTG (Bü-Drs. 20/4466, S. 17) entnehmen, dass der Gesetzgeber von einem umfassenden Verständnis des Ausschlussstatbestands ausging und weder im Hinblick auf den Aufwand bei Gewährung eines Informationszugangs noch hinsichtlich der Bedeutung der Informationen zwischen einzelnen Vorgängen innerhalb der Steuerakten differenzieren wollte.

Eine enge Auslegung, die sich auf die Begrifflichkeit der Abgabenordnung stützt, kann demgegenüber nicht überzeugen, weil sich der Landesgesetzgeber ersichtlich nicht an der Abgabenordnung orientiert hat. Den Gesetzgebungsmaterialien ist für eine Anlehnung an die Begrifflichkeit der Abgabenordnung nichts zu entnehmen. Die im Hamburgischen Transparenzgesetz verwendeten Begriffe der Steuerfestsetzung und der Steuererhebung liegen systematisch auf unterschiedlichen Ebenen der Abgabenordnung. Während das Erhebungsverfahren in einem eigenen Teil der Abgabenordnung (5. Teil, §§ 218 bis 248) geregelt ist und dort als eine eigene Stufe im Steuerverfahren angesehen werden kann (siehe Seer in: Tipke/Kruse, AO, Bd. 1, Stand September 2013, Einf. AO Rn. 6 ff.), ist die Steuerfestsetzung im 1. Unterabschnitt (§§ 155 bis 178a) zum 3. Abschnitt des 4. Teils („Durchführung der Besteuerung“) und insofern gleichgeordnet mit dem Feststellungsverfahren im 2. Unterabschnitt und nicht in einem eigenen Teil wie das Erhebungsverfahren geregelt. Würden die Begriffe der Steuerfestsetzung und der Steuererhebung im Hamburgischen Transparenzgesetz in diesem Sinne gemäß der Abgabenordnung verstanden, würde dies zu dem schwer nachvollziehbaren Ergebnis führen, dass kein Anspruch auf Zugang zu den Informationen im Festsetzungsverfahren bestünde, während z.B. ein allgemeines Informationszugangsrecht für die Vorgänge des Feststellungsverfahrens (4. Teil, 3. Abschnitt, 2. Unterabschnitt der AO), der Außenprüfung (4. Teil, 4. Abschnitt der AO) und der Steuerfahndung (4. Teil, 5. Abschnitt der AO) zu bejahen wäre. Ein rechtfertigender Grund für eine solche differenzierte Behandlung dieser Bereiche ist nicht ersichtlich. Gerade bezüglich der Vollstreckungsvorgänge würde der Zweck des Ausschlussstatbestands in § 5 Nr. 4 HmbTG, die Arbeitsfähigkeit der jeweiligen Stellen zu schützen, verfehlt, weil neben dem Schutz der personenbezogenen Daten auch zu beachten wäre, dass keine Informationen

über die Steuererhebung (im engeren Sinn) zugänglich gemacht werden. Denn die Vollstreckungsvorgänge bilden notwendigerweise gerade die Informationen über die eigentliche Steuererhebung ab.

Der Umstand, dass die Ausschlussstatbestände des § 5 HmbTG systematisch als Ausnahmenvorschrift ausgestaltet sind, während entsprechende Ausschlussstatbestände im Hamburgischen Informationsfreiheitsgesetz v. 2009 (§ 3 Abs. 2 Nr. 5) noch in der Norm zum Anwendungsbereich des Gesetzes geregelt waren, spricht nicht gegen die hier vorgenommen Auslegung. Denn zum einen ergibt sich aus den Gesetzesmaterialien kein Hinweis darauf, dass die neue Systematik mit einem anderen Verständnis des Ausschlussstatbestands für Vorgänge der Steuerfestsetzung und Steuererhebung verbunden sein soll. Vielmehr spricht die weitgehend wortgleiche Übernahme der Begründung zu § 3 Abs. 2 Nr. 5 HmbIFG v. 2009 (vgl. Bü-Drs. 19/1283, S. 10) in die Begründung zu § 5 Nr. 4 HmbTG für eine insoweit unveränderte Regulationsintention. Zum anderen wird durch das hier zugrunde gelegte Verständnis nicht etwa der Anwendungsbereich einer Ausnahmenvorschrift derart ausgeweitet, dass der Gesetzeszweck, durch ein umfassendes Informationsrecht staatliche Informationen unter Wahrung des Schutzes personenbezogener Daten unmittelbar der Allgemeinheit zugänglich zu machen (vgl. § 1 Abs. 1 HmbTG), nicht mehr gewahrt wäre. Die hier betroffenen finanzbehördlichen Vollstreckungsvorgänge dürften weder nach Anzahl noch nach ihrer Bedeutung zur Befriedigung eines allgemeinen Informationsbedürfnisses im Verhältnis zu Informationen, die nicht vom Informationszugang ausgeschlossen sind, besonders bedeutsam sein.

Die hier vorgenommene weite Auslegung ist zwar nicht etwa verfassungsrechtlich deshalb geboten, weil der Bundesgesetzgeber in der Abgabenordnung eine abschließende Regelung des Auskunfts- und Akteneinsichtsrechts getroffen hätte, die einen voraussetzungslos und unabhängig von einem anhängigen Verwaltungsverfahren gewährten Anspruch auf Informationszugang ausschließen würde (siehe hierzu BVerwG, Beschl. v. 14.5.2012, NVwZ 2012, 824). Das Grundgesetz steht dem hier zugrunde gelegten Verständnis jedoch auch nicht entgegen. Insbesondere wird hierdurch die nach Art. 12 Abs. 1 GG geschützte Berufsfreiheit des Klägers als Insolvenzverwalter nicht

verletzt. Es fehlt schon an einem Eingriff in dessen Berufsfreiheit, weil der alle Personen betreffende gesetzliche Ausschluss bestimmter Verwaltungsvorgänge von dem allgemeinen und voraussetzungslosen Informationszugangsrecht sich nicht unmittelbar auf die Berufstätigkeit des Klägers bezieht und auch keine berufsregelnde Tendenz hat (vgl. zum Erfordernis der berufsregelnden Tendenz: BVerfG, Urt. v. 17.2.1998, BVerfGE 97, 228, 253 f; BVerfG, Beschl. v. 12.4.2005, BVerfGE 113, 29, 48 m.w.N.).

2. Der Kläger hat auch keinen Anspruch auf Gewährung des Informationszugangs auf Grundlage des Hamburgischen Transparenzgesetzes nach Ermessen der Beklagten. Nach der Konzeption des Gesetzes besteht in dessen Anwendungsbereich ein gebundener Anspruch auf Zugang zu Informationen nach § 1 Abs. 2 HmbTG, soweit kein Ausschlusstatbestand eingreift. Für einen Ermessensanspruch auf Informationszugang trotz Vorliegens eines Ausschlusstatbestands ist nichts ersichtlich. Zu den in § 6 HmbTG normierten Ausschlusstatbeständen heißt es in der Begründung des Gesetzentwurfs ausdrücklich: „Liegen die in § 6 Absatz 1 bezeichneten Ausnahmetatbestände vor, ist kein Informationszugang zu gewähren.“ Für § 5 HmbTG kann insoweit nichts anderes gelten.

3. Soweit sich der Kläger erstmals mit seiner Berufung auf den in der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs entwickelten Anspruch des Steuerpflichtigen auf Auskunft beruft, hat das angerufene Gericht, auch wenn ein solcher Rechtsstreit bei isolierter Geltendmachung dieses Anspruchs den Finanzgerichten zugeordnet wäre, hierüber nach § 17 Abs. 2 Satz 1 GVG mit zu entscheiden. Ob eine Klageänderung vorliegt, kann auf sich beruhen. Diese wäre jedenfalls gemäß § 125 Abs. 1 VwGO i.V.m. § 91 Abs. 1 und 2 VwGO zulässig, da sich die Beklagte hierauf, ohne ihr zu widersprechen, eingelassen hat.

In der Sache kann sich der Kläger nicht mit Erfolg auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs berufen, wonach ein Steuerpflichtiger einen insbesondere aus dem Rechtsstaatsprinzip i.V.m. Art. 19 Abs. 4 GG hergeleiteten Anspruch auf pflichtgemäße Ermessensentscheidung über sein Akteneinsichtsgesuch hat (siehe z.B. BFH, Beschl. v. 4.6.2003, BFHE 202, 231 m.w.N.). Denn dieser Anspruch setzt voraus, dass die Akteneinsicht oder die Auskunft der Wahrnehmung von Rechten in einem bestehenden

Steuerrechtsverhältnis dienen kann (BFH, Beschl. v. 14.4.2011, VII B 201/10, juris Rn. 14 m.w.N.). Dies ist vorliegend nicht ersichtlich. Der Kläger hat nicht dargetan, worin überhaupt sein Interesse an der Akteneinsicht besteht. Selbst wenn unterstellt wird, dass der Kläger die Informationen als Insolvenzverwalter benötigt, um etwaige Anfechtungsansprüche geltend zu machen, würde dieses Interesse nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung kein Akteneinsichtsrecht begründen können (BFH, Beschl. v. 14.4.2011, VII B 201/10, juris Rn. 14; BGH, Urt. v. 13.8.2009, IX ZR 58/06, juris Rn. 6 ff.).

III.

Der Kläger trägt als unterlegener Rechtsmittelführer die Kosten des Verfahrens gemäß § 154 Abs. 2 VwGO. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit ergibt sich aus § 167 VwGO i.V.m. §§ 708 Nr. 11, 711 ZPO.

Die Revision ist nicht zuzulassen, da die Voraussetzungen des § 132 Abs. 2 VwGO nicht erfüllt sind.

Schulz

Jahnke

Dr. Delfs