

Oberverwaltungsgericht NRW, Urteil vom 06.11.2018 - 15 A 2638/17

Leitsätze des Gerichts:

- 1. Offenbaren im Sinne von § 30 Abs. 2 AO ist die Offenlegung eines im Zeitpunkt der Offenlegung noch bestehenden Geheimnisses, das ein Dritter (noch) nicht, nicht in diesem Umfang, nicht in dieser Form oder nicht sicher kennt. Auch ein Ratsmitglied, das nach § 55 Abs. 4 Satz 1 GO NRW Einsicht in Gewerbesteuerakten nehmen soll, ist in diesem Verständnis ein „Dritter“. (Aufgabe der bisherigen Rechtsprechung des Senats, Urteil vom 28. August 1997 - 15 A 3432/94 -, juris Rn. 32)**
- 2. Es bemisst sich allein nach den eng begrenzten Ausnahmebestimmungen des § 30 Abs. 4 AO, ob die Weitergabe von Steuerdaten im Sinne von § 30 Abs. 2 AO befugt ist.**
- 3. Ein zwingendes öffentliches Interesse nach § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO ist gegeben, wenn bei Unterbleiben der Mitteilung die Gefahr bestünde, dass schwere Nachteile für das allgemeine Wohl eintreten.**

Tenor:

Das angefochtene Urteil wird geändert.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens beider Instanzen.

Das Urteil ist wegen der Kosten vorläufig vollstreckbar. Die Klägerin darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe von 110 % des aufgrund des Urteils vollstreckbaren Betrags abwenden, wenn nicht der Beklagte vor der Vollstreckung Sicherheit in entsprechender Höhe leistet.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand:

Die Klägerin ist eine Gemeinderatsfraktion. Mit Schreiben vom 9. April 2015 und nochmals vom 7. Juli 2016 beantragte sie beim beklagten Bürgermeister, ihr über ihr Mitglied, Herrn B. N., Einsicht in die Gewerbesteuerakten der 30 größten Gewerbesteuerzahler der Gemeinde L. in den Jahren 2012, 2013 und 2014 zu gewähren. Zur Begründung des Akteneinsichtsanspruchs führte die Klägerin an, bei den Haushaltsberatungen 2015 sei zur Sprache gekommen, dass Internetbetriebe hohe Steuereinnahmen in der Gemeinde generierten. Durch eine nähere Kenntnis der Art dieser Betriebe und deren Standort könne eine Strategie entwickelt werden, mit deren Hilfe die Gemeinde - zielgerichtet für diese Branche - attraktiv gemacht werde.

Unter dem 29. September 2016 lehnte der Beklagte das Akteneinsichtsgesuch mit Hinweis auf das Steuergeheimnis aus § 30 AO ab. In den Steuerakten seien sensible Daten enthalten. Dazu zählten Korrespondenzen und Informationen zu etwaigen Stundungsanträgen, Informationen über Insolvenzen, Anträge auf Aussetzung der Vollziehung, der Schriftverkehr mit dem

Steuerberater sowie mit dem Kommunalkassenverband und Aktenvermerke über drohende Zahlungsschwierigkeiten. Ein zwingendes öffentliches Interesse an der Offenbarung dieser Daten gegenüber der Klägerin bestehe nicht.

Die Klägerin hat am 23. November 2016 Klage erhoben.

Zu deren Begründung hat sie im Wesentlichen vorgetragen: Ihr Anspruch auf Akteneinsicht ergebe sich aus § 55 Abs. 4 Satz 1 GO NRW. Die Gewährung von Akteneinsicht durch ein Ratsmitglied stelle kein Offenbaren eines Verhältnisses im Sinne von § 30 Abs. 2 AO bzw. von § 355 Abs. 1 StGB dar. Der Hinweis des Beklagten, in den Gewerbesteuerakten befänden sich besonders schützenswerte Daten, könne die vollständige Verweigerung der Akteneinsicht nicht rechtfertigen. Infolgedessen komme es nicht mehr darauf an, ob ein zwingendes öffentliches Interesse an der Akteneinsicht bestehe. Im Übrigen sei ein solches anzunehmen, weil die in Rede stehende Information für die weitere wirtschaftliche Entwicklung der Gemeinde von erheblicher Bedeutung sei.

Die Klägerin hat beantragt, den Beklagten zu verurteilen, ihr durch das Ratsmitglied B. N. Einsicht in die Akten der 30 größten Gewerbesteuerzahler der Gemeinde L. in den Jahren 2012 bis 2014 zu gewähren.

Der Beklagte hat beantragt, die Klage abzuweisen.

Er hat im Wesentlichen vorgetragen: Zwar sei anzuerkennen, dass die Akteneinsicht einer Ratsfraktion aufgrund von § 55 Abs. 4 Satz 1 GO NRW grundsätzlich auch ohne Anlass gestattet werden müsse. Vorliegend werde dieses Akteneinsichtsrecht jedoch durch die gleichrangige gesetzliche Regelung des § 30 AO ausgeschlossen. Das Offenbaren von Daten setze gemäß § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO ein zwingendes öffentliches Interesse voraus, welches im Fall der Klägerin nicht gegeben sei. Um dem Informationsinteresse der Klägerin Rechnung zu tragen, sei es ausreichend zu wissen, in welchem Umfang Internetbetriebe zur Gewerbesteuer beitragen. Dazu habe der Beklagte eine nach Sparten aufgegliederte - nicht unternehmensscharfe - Auflistung der Gewerbesteuerzahler vorgelegt, die allen Ratsmitgliedern in der nichtöffentlichen Sitzung vom 18. Juni 2015 zur Kenntnis gebracht worden sei.

Mit Urteil vom 15. September 2017 hat das Verwaltungsgericht der Klage stattgegeben und zur Begründung im Wesentlichen ausgeführt: Der geltend gemachte Akteneinsichtsanspruch ergebe sich aus § 55 Abs. 4 Satz 1 Variante 3 GO NRW. Das Steuergeheimnis aus § 30 AO werde durch die Gewährung der Akteneinsicht nicht verletzt. Die Akteneinsicht durch ein Ratsmitglied nach § 55 Abs. 4 Satz 1 GO NRW stelle jedenfalls kein Offenbaren im Sinne des § 30 Abs. 2 AO bzw. des § 355 Abs. 1 StGB dar. Fehle es damit bereits an einem Offenbaren geheimhaltungsbedürftiger Daten, könne offenbleiben, ob ein zwingendes öffentliches Interesse (§ 30 Abs. 4 Nr. 5 AO) an der Akteneinsicht bestehe.

Mit Beschluss vom 20. August 2018 hat der Senat die Berufung des Beklagten zugelassen.

Zu deren Begründung trägt der Beklagte im Wesentlichen vor: § 30 AO sei durch Art. 17 des Gesetzes zur Änderung des Bundesversorgungsgesetzes und anderer Vorschriften vom 17. Juli 2017 geändert worden. Aus der Systematik der Neufassung des § 30 AO ergebe sich, dass es sich bei der Weitergabe von Steuerakten an Mitglieder des Gemeinderats um ein Offenbaren im Sinne dieser Vorschrift handele. Da keine Zustimmung der Betroffenen im Sinne von § 30 Abs. 4 Nr. 3 AO vorliege, könne sich der Anspruch der Klägerin nur noch auf § 30 Abs. 4 Nr.

5 AO stützen. Die allgemeine Kontrollfunktion der Ratsfraktionen, deren Erfüllung das Akteneinsichtsrecht nach § 55 GO NRW diene, reiche für die Annahme eines zwingenden öffentlichen Interesses nicht aus. Vielmehr sei dafür erforderlich, dass im Einzelfall ein gewichtiges öffentliches Interesse, das den ausdrücklich in § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO genannten Interessen und Schutzgütern gleichgewichtig sei, eine Einsichtnahme notwendig mache. Ein solches Interesse sei weder erkennbar noch dargelegt. Es sei dabei auch zu berücksichtigen, dass die steuerlichen Daten, die in der Gewerbesteuerakte zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlage zwingend vorhanden sein müssten, aus Sicht des betroffenen Steuerpflichtigen in den Kernbereich des Grundrechts auf informationelle Selbstbestimmung fielen. Es sei demgegenüber nicht zu ersehen, warum die Klägerin gerade auf die streitgegenständliche Einsicht in die Gewerbesteuerakten angewiesen sei, um ihre Kontrollfunktion auszuüben. Hierfür seien gleich geeignete, deutlich mildere Mittel vorstellbar.

Der Beklagte beantragt, das angefochtene Urteil zu ändern und die Klage abzuweisen.

Die Klägerin beantragt, die Berufung zurückzuweisen.
Sie verteidigt das angefochtene Urteil.

Am 2. Oktober 2018 hat vor dem Berichterstatter des Senats ein Erörterungstermin stattgefunden.

Mit Schriftsätzen vom 5. November 2018 haben die Beteiligten auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet. Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstands wird auf den Inhalt der Gerichtsakte Bezug genommen.

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e :

Nachdem die Beteiligten sich hiermit einverstanden erklärt haben, entscheidet der Senat über die Berufung des Beklagten gemäß §§ 125 Abs. 1 Satz 1, 101 Abs. 2 VwGO ohne mündliche Verhandlung.

Die Berufung des Beklagten hat Erfolg. Die Klage ist zulässig, aber unbegründet.

Die Klägerin hat keinen Anspruch gegen den Beklagten, ihr Einsicht in die Gewerbesteuerakten der 30 größten Gewerbesteuerzahler der Gemeinde L. in den Jahren 2012 bis 2014 zu gewähren. Gemäß § 55 Abs. 4 Satz 1 GO NRW muss in Einzelfällen auf Beschluss des Rates mit der Mehrheit der Ratsmitglieder oder auf Verlangen eines Fünftels der Ratsmitglieder oder einer Fraktion auch einem einzelnen, von den Antragstellern jeweils zu benennenden Ratsmitglied Akteneinsicht gewährt werden. Die Vorschrift dient dem Kontrollrecht des Rats gegenüber der Verwaltung.

Vgl. OVG NRW, Urteil vom 28. August 1997 - 15 A 3432/94 -, juris Rn. 21 und 43; Plückhahn/Faber, in: Held/Winkel/Wansleben, Kommunalverfassungsrecht NRW, Band I, Loseblatt, Stand August 2018, § 55 GO Erl. 7; Paal, in: Rehn/Cronauge/von Lennep/Knirsch, GO NRW, Band I, Loseblatt, Stand Dezember 2017, § 55 Erl. V.1.

Dem Wortlaut nach knüpft § 55 Abs. 4 Satz 1 GO NRW die Gewährung von Akteneinsicht an keine besonderen materiellen Voraussetzungen. Gleichwohl besteht dieses Akteneinsichtsrecht nicht unbegrenzt. Es kann durch zumindest gleichrangige gesetzliche Regelungen über den Schutz von Daten - namentlich durch das Steuergeheimnis aus § 30 Abs. 1 und 2 AO - beschränkt oder sogar ausgeschlossen werden. Vgl. OVG NRW, Urteil vom 28. August 1997 - 15 A 3432/94 -, juris Rn. 21 ff.; Plückhahn/Faber, in: Held/Winkel/Wansleben,

Kommunalverfassungsrecht NRW, Band I, Loseblatt, Stand August 2018, § 55 GO Erl. 9.3; Paal, in: Rehn/Cronauge/von Lennep/Knirsch, GO NRW, Band I, Loseblatt, Stand Dezember 2017, § 55 Erl. V.1. Dies ist hier der Fall. Dem Akteneinsichtsbegehren der Klägerin steht das Steuergeheimnis nach § 30 Abs. 1 und 2 AO - vorliegend anwendbar über § 12 Abs. 1 Nr. 1 c) aa) KAG NRW -, vgl. dazu OVG NRW, Urteil vom 28. August 1997 - 15 A 3432/94 -, juris Rn. 23; Plückhahn/Faber, in: Held/Winkel/Wansleben, Kommunalverfassungsrecht NRW, Band I, Loseblatt, Stand August 2018, § 55 GO Erl. 9.3, entgegen.

Amtsträger haben das Steuergeheimnis zu wahren (§ 30 Abs. 1 AO). Gemäß § 30 Abs. 2 AO in der Fassung von Art. 17 Nr. 8 a) des Gesetzes zur Änderung des Bundesversorgungsgesetzes und anderer Vorschriften vom 17. Juli 2017 (BGBl. S. 2541, in Kraft getreten am 25. Mai 2018) verletzt ein Amtsträger das Steuergeheimnis - unter anderem -, wenn er

1. personenbezogene Daten eines anderen, die ihm
 - a) in einem Verwaltungsverfahren, einem Rechnungsprüfungsverfahren oder einem gerichtlichen Verfahren in Steuersachen,
 - b) in einem Strafverfahren wegen einer Steuerstraftat oder einem Bußgeldverfahren wegen einer Steuerordnungswidrigkeit,
 - c) aus anderem Anlass durch Mitteilung einer Finanzbehörde oder durch die gesetzlich vorgeschriebene Vorlage eines Steuerbescheids oder einer Bescheinigung über die bei der Besteuerung getroffenen Feststellungen bekannt geworden sind, oder
2. ein fremdes Betriebs- oder Geschäftsgeheimnis, das ihm in einem der in Nummer 1 genannten Verfahren bekannt geworden ist, (geschützte Daten) unbefugt offenbart oder verwertet.

Gemessen daran würde der Beklagte das Steuergeheimnis verletzen, wenn er dem Akteneinsichtsantrag der Klägerin entspräche. Der Beklagte und die in seinem Steueramt Beschäftigten sind Amtsträger im Sinne von § 30 Abs. 1 und 2 AO (dazu 1.). Die beim Beklagten vorhandenen Gewerbesteuerakten, auf die sich der Akteneinsichtsantrag der Klägerin erstreckt, enthalten geschützte Daten im Verständnis des § 30 Abs. 2 AO (dazu 2.). Diese würde der Beklagte der Klägerin im Sinne des § 30 Abs. 2 AO offenbaren, wenn er ihr die beanspruchte Akteneinsicht gewährte (dazu 3.). Dies geschähe auch unbefugt (dazu 4.).

1. Amtsträger im Sinne des § 30 AO ist gemäß § 7 AO, wer nach deutschem Recht Beamter oder Richter (§ 11 Abs. 1 Nr. 3 StGB) ist (Nr. 1), in einem sonstigen öffentlich-rechtlichen Amtsverhältnis steht (Nr. 2) oder sonst dazu bestellt ist, bei einer Behörde oder bei einer sonstigen Stelle oder in deren Auftrag Aufgaben der öffentlichen Verwaltung wahrzunehmen (Nr. 3). Diese gesetzliche Definition schließt den Beklagten und die in seinem Steueramt Beschäftigten ein.

2. Die beim Beklagten vorhandenen Gewerbesteuerakten, auf die sich der Akteneinsichtsantrag der Klägerin richtet, enthalten geschützte Daten im Verständnis des § 30 Abs. 2 AO. Das Steuergeheimnis umfasst die gesamten persönlichen, wirtschaftlichen, rechtlichen, öffentlichen und privaten Verhältnisse einer natürlichen oder juristischen Person, Personenvereinigung oder Vermögensmasse. Durch das Gesetz zur Änderung des Bundesversorgungsgesetzes und anderer Vorschriften vom 17. Juli 2017 ist der Begriff der

steuerlichen Verhältnisse durch den der geschützten Daten ersetzt worden. Zudem ist die Terminologie des europäischen Datenschutzrechts (EU-Verordnung 2016/679 - sog. Datenschutz-Grundverordnung - DSGVO -; Amtsblatt EU vom 4. Mai 2016, Nr. L 119) übernommen worden, da in § 30 Abs. 2 Nr. 1 AO n. F. nunmehr der Terminus „personenbezogenen Daten“ verwendet wird. Dies knüpft unmittelbar an Art. 4 Nr. 1 DSGVO an. Danach sind (in Verbindung mit § 2a Abs. 5 AO) personenbezogene Daten alle Informationen, die sich auf eine identifizierte oder identifizierbare natürliche Person, juristische Person (Körperschaft), rechtsfähige oder nicht rechtsfähige Personenvereinigung oder Vermögensmasse beziehen. Zu den Informationen zählen auch das Verwaltungsverfahren selbst, die Art der Beteiligung am Verwaltungsverfahren und die Maßnahmen, die vom Beteiligten oder der Finanzbehörde getroffen wurden. So unterliegt zum Beispiel auch dem Steuergeheimnis, ob und bei welcher Finanzbehörde ein Beteiligter mit welcher Steuernummer steuerlich geführt wird, ob eine Außenprüfung oder ein Steuerfahndungsverfahren stattgefunden hat, wer für einen Beteiligten im Verfahren als Vertreter oder Bevollmächtigter aufgetreten ist und welche Anträge gestellt worden sind.

Der Begriff der „geschützten Daten“ ist damit grundsätzlich weit auszulegen. Vgl. insofern Tormöhlen, in: Gosch, AO/FGO, 141. Lieferung, Stand: 1. Juni 2018, § 30 AO Rn. 32 ff.; sowie Beschlussempfehlung und Bericht des Ausschusses für Arbeit und Soziales (11. Ausschuss) zu dem Entwurf der Bundesregierung - Drucksachen 18/12041, 18/12481 - eines Gesetzes zur Änderung des Bundesversorgungsgesetzes und anderer Vorschriften, Bundestagsdrucksache 18/12611, S. 81; zur entsprechenden vorherigen Rechtslage siehe OVG NRW, Urteil vom 18. Oktober 2017 - 15 A 651/14 -, juris Rn. 65, mit weiteren Nachweisen.

Ausgehend davon unterliegen die beim Beklagten vorhandenen Gewerbesteuerakten, in die die Klägerin Einsicht nehmen will, dem Steuergeheimnis, weil sie geschützte Daten im Sinne von § 30 Abs. 2 Nr. 1 a) AO beinhalten. Dies folgt nach dem gerade Gesagten schon daraus, dass sich der Gewerbesteuerakte die Tatsache der Besteuerung eines bestimmten Steuerpflichtigen als solche entnehmen lässt. Daher kommt auch eine Einsichtnahme unter Schwärzung von Aktenbestandteilen nicht in Betracht. Aber auch darüber hinaus geht in eine Gewerbesteuerakte eine Vielzahl von den jeweiligen Steuerschuldner betreffenden, nach § 30 Abs. 2 AO geschützter Informationen ein, wie der Beklagte in seiner Berufungsbegründung sowie im Erörterungstermin am 2. Oktober 2018 erläutert hat. Demnach weist eine Gewerbesteuerakte üblicherweise eine Reihe von Basisdaten auf, die über den jeweiligen Besteuerungsvorgang Aufschluss geben. Dazu zählen beispielsweise der Betriebstyp des jeweiligen Steuerzahlers, der vom zuständigen Finanzamt erstellte Gewerbesteuermessbescheid sowie im Weiteren der dann seitens der Gemeinde anhand der Gewerbesteuersatzung erstellte Gewerbesteuerbescheid. Weitere Vorgänge entstehen zudem, wenn es über die Gewerbesteuererhebung hinaus um Stundungs- oder vergleichbare Fragen geht, die mit dem Zahlungsverhalten sowie der Zahlungsfähigkeit des Steuerschuldners zusammenhängen.

3. Der Beklagte würde der Klägerin geschützte Daten im Sinne des § 30 Abs. 2 AO offenbaren, wenn er ihr die beanspruchte Akteneinsicht eröffnete. Offenbaren im Sinne von § 30 Abs. 2 AO ist die Offenlegung eines im Zeitpunkt der Offenlegung noch bestehenden Geheimnisses, das ein Dritter (noch) nicht, nicht in diesem Umfang, nicht in dieser Form oder nicht sicher kennt. Vgl. zuletzt OVG NRW, Urteil vom 18. Oktober 2017 - 15 A 651/14 -, juris Rn. 75; Tormöhlen, in: Gosch, AO/FGO, 141. Lieferung, Stand: 1. Juni 2018, § 30 AO Rn. 71; Rüsken, in: Klein, AO, 12. Aufl. 2014, § 30 Rn. 59; Alber, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, 244. Lfg. September 2017, § 30 AO Rn. 120; entsprechend definiert aus strafrechtlicher Sicht Fischer StGB, 65. Aufl. 2018, § 355 Rn. 14, § 203 Rn. 33.

Auch ein Ratsmitglied, das nach § 55 Abs. 4 Satz 1 GO NRW Einsicht in Gewerbesteuerakten nehmen soll, ist in diesem Verständnis ein „Dritter“. Dies ergibt sich aus dem Wortlaut, der systematischen Struktur des § 30 Abs. 1, Abs. 2 und Abs. 4 AO sowie aus seinem Schutzzweck. § 30 Abs. 1 und 2 AO ist an einen einzelnen „Amtsträger“ adressiert. Diese Formulierung bringt eine individualisierte Zuschreibung des Steuergeheimnisses zum Ausdruck. Ist das Steuergeheimnis aber derart personalisiert, ist es potentiell immer verletzt, wenn der konkrete Amtsträger als Träger des Steuergeheimnisses geschützte Daten an einen anderen - unabhängig davon, um wen es sich dabei handelt - weitergibt. Ein Offenbaren im Sinne von § 30 Abs. 2 AO erfordert dann nicht mehr als diesen schlichten, tatsächlichen Weitergabevorgang.

Da ein - somit rein faktisch aufzufassendes - „Offenbaren“ schon anzunehmen ist, wenn geschützte Daten von dem auf das Steuergeheimnis verpflichteten Amtsträger herausgegeben werden, lässt es sich nicht mit dem - normativen - Argument verneinen, die Ratsmitglieder seien „zum Wissen Berufene“, weil der Rat Teil der Verwaltung der Gemeinde (§ 40, § 41 Abs. 1 GO NRW) und berechtigt ist, die Verwaltung grundsätzlich in allen gemeindlichen Angelegenheiten zu übernehmen (§ 41 GO NRW) bzw. zu kontrollieren (§ 55 GO NRW).

So aber OVG NRW, Urteil vom 28. August 1997 - 15 A 3432/94 -, juris Rn. 38.

Vielmehr verdeutlicht die Normstruktur des § 30 AO, dass Fragen der Berechtigung der Weitergabe von Steuerdaten an Dritte erst auf der Ebene des § 30 Abs. 4 AO zu behandeln und sie nicht bereits in den Begriff des - tatsächlichen - Offenbarens hineinzuverlagern sind. Es bemisst sich allein nach den eng begrenzten Ausnahmebestimmungen des § 30 Abs. 4 AO, ob eine Weitergabe im Sinne von § 30 Abs. 2 AO befugt ist oder nicht. Vgl. zu dieser Systematik OVG NRW, Urteil vom 18. Oktober 2017 - 15 A 651/14 -, juris Rn. 57; sowie wiederum Plückhahn/Faber, in: Held/Winkel/Wansleben, Kommunalverfassungsrecht NRW, Band I, Loseblatt, Stand August 2018, § 55 GO Erl. 9.3; Paal, in: Rehn/Cronauge/von Lennep/Knirsch, GO NRW, Band I, Loseblatt, Stand Dezember 2017, § 55 Erl. V.1; siehe außerdem Rüsken, in: Klein, AO, 12. Aufl. 2014, § 30 Rn. 60; Fischer, StGB, 65. Aufl. 2018, § 355 Rn. 14.

Im Interesse eines möglichst weitreichenden Schutzes des Steuergeheimnisses ist der Begriff des Offenbarens zudem von seinem Sinn und Zweck her extensiv zu interpretieren. Ein Offenbaren liegt deshalb auch dann vor, wenn die Weitergabe von nach § 30 Abs. 2 AO geschützten Daten gegenüber einem anderen Amtsträger oder sonst zur Geheimhaltung Verpflichteten - selbst innerhalb derselben Behörde bzw. Körperschaft - erfolgt. Vgl. Tormöhlen, in: Gosch, AO/FGO, 141. Lieferung, Stand: 1. Juni 2018, § 30 AO Rn. 71; Rüsken, in: Klein, AO, 12. Aufl. 2014, § 30 Rn. 60; Drüen, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 128. Lieferung Januar 2012, § 30 AO Rn. 51; FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 27. April 1993 - 5 K 1311/93 -, juris Rn. 29.

Soweit im Rahmen von § 30 Abs. 4 AO dafür Raum ist, können nach dessen Maßgabe Aspekte wie die hinreichende Effektivität der über das Akteneinsichtsrecht gemäß § 55 Abs. 4 Satz 1 GO NRW vermittelten Kontrollbefugnis der Ratsfraktionen oder der Verschwiegenheitspflicht der Ratsmitglieder nach § 43 Abs. 2, § 30 Abs. 1 GO NRW zum Tragen kommen. In diesem Sinn auch die weitere tragende Begründung bei OVG NRW, Urteil vom 28. August 1997 - 15 A 3432/94 -, juris Rn. 46 ff.; ebenso der an § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO anknüpfende Prüfungsgang bei Hess. VGH, Beschluss vom 15. Dezember 2014 - 8 A 1416/13.Z -, juris Rn. 11 ff.

Nach alledem bedeutete die Gewährung von Einsicht in die Gewerbesteuerakten durch die Klägerin ein Offenbaren nach § 30 Abs. 2 AO. Dadurch würden geschützte Steuerdaten einem Dritten zugänglich gemacht, der sie bis dahin noch nicht kannte.

Insofern hält der Senat an der im Urteil vom 28. August 1997 - 15 A 3432/94 -, juris Rn. 32, vertretenen Auffassung nicht mehr fest, wonach die Gewährung von Akteneinsicht an ein Ratsmitglied nach § 55 Abs. 4 Satz 1 GO NRW bereits nicht als Offenbaren im Sinne von § 30 Abs. 2 AO zu qualifizieren sei.

Von einem „Offenbaren“ gehen in dieser Fallgestaltung auch aus Plückhahn/Faber, in: Held/Winkel/Wansleben, Kommunalverfassungsrecht NRW, Band I, Loseblatt, Stand August 2018, § 55 GO Erl. 9.3, demzufolge auch hier eine Abwägung der Rechtsgüter vorzunehmen ist; Paal, in: Rehn/Cronauge/von Lennep/Knirsch, GO NRW, Band I, Loseblatt, Stand Dezember 2017, § 55 Erl. V.1.; Große Verspohl, Bayerischer Gemeindetag 2018, 274, 275; Petri, NVwZ 2005, 399, 403.

4. Die Offenbarung der Gewerbesteuerakten gegenüber der Klägerin geschähe unbefugt. Keiner der in Betracht kommenden Rechtfertigungstatbestände des § 30 Abs. 4 AO greift zugunsten der Klägerin ein.

a) Gemäß § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO ist die Offenbarung geschützter Daten zulässig, soweit sie der Durchführung eines Verfahrens im Sinne des Absatzes 2 Nr. 1 Buchstaben a) und b) dient. Ein Verwaltungsverfahren im Sinne von § 30 Abs. 2 Nr. 1 AO ist ein Verwaltungsverfahren in Steuersachen, das heißt eine behördliche Maßnahme, die darauf gerichtet ist, Steuern, steuerliche Nebenleistungen, Steuervergütungen und ähnliches festzusetzen.

Vgl. im Einzelnen Tormöhlen, in: Gosch, AO/FGO, 141. Lieferung, Stand: 1. Juni 2018, § 30 AO Rn. 45. Einem derartigen Verwaltungsverfahren dient die seitens der Klägerin angestrebte Akteneinsicht nicht. Die Klägerin beabsichtigt - wie Ratsmitglied N. für sie im Erörterungstermin am 2. Oktober 2018 erklärt hat -, die über die im Streit stehende Akteneinsicht gewonnenen Informationen zur Erarbeitung eines Gewerbeansiedlungskonzepts zu verwenden. Aus demselben Grund kann die Klägerin sich im Übrigen nicht erfolgreich auf § 29c Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO berufen, der § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO entspricht. Nach dieser Vorschrift ist die Verarbeitung personenbezogener Daten zu einem anderen Zweck als zu demjenigen, zu dem die Daten von einer Finanzbehörde erhoben oder erfasst wurden (Weiterverarbeitung), durch Finanzbehörden im Rahmen ihrer Aufgabenerfüllung unter anderem zulässig, wenn sie einem Verwaltungsverfahren dient.

Vgl. zu Inhalt und Reichweite dieser Bestimmung: Beschlussempfehlung und Bericht des Ausschusses für Arbeit und Soziales (11. Ausschuss) zu dem Entwurf der Bundesregierung - Drucksachen 18/12041, 18/12481 - eines Gesetzes zur Änderung des Bundesversorgungsgesetzes und anderer Vorschriften, Bundestagsdrucksache 18/12611, S. 78; Mues, in: Gosch, AO/FGO, 141. Lieferung, Stand: 1. August 2018, § 29c AO Rn. 15 ff;

b) Die Befugnis zur Offenbarung folgt im Weiteren nicht aus § 30 Abs. 4 Nr. 1a) AO in Verbindung mit § 29c Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 AO. Nach § 30 Abs. 4 Nr. 1a) AO ist die Offenbarung geschützter Daten zulässig, soweit sie einer Verarbeitung durch Finanzbehörden - als die hier über § 12 Abs. 4 a) KAG NRW auch die Gemeinden zu verstehen sind - nach Maßgabe des § 29c Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 oder Nr. 6 AO dient. Gemäß § 29c Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 Satz 1 AO ist die Verarbeitung personenbezogener Daten zu einem anderen Zweck als zu demjenigen, zu dem die Daten von einer Finanzbehörde erhoben oder erfasst wurden (Weiterverarbeitung), durch Finanzbehörden im Rahmen ihrer Aufgabenerfüllung zulässig, wenn sie für die Wahrnehmung von Aufsichts-, Steuerungs- und Disziplinarbefugnissen der Finanzbehörde erforderlich ist. In den Fällen von § 29c Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 AO dürfen die Daten nur durch Personen verarbeitet werden, die nach § 30 AO zur Wahrung des Steuergeheimnisses verpflichtet sind (§ 29c Abs. 1 Satz 3 AO). Die Berufung auf diesen Ausnahmetatbestand ist einer - auf ihre Kontrollfunktion gegenüber der Gemeindeverwaltung rekurrierenden -

Ratsfraktion damit versperrt. Ebenso Große Verspohl, Bayerischer Gemeindetag 2018, 274, 277 f.

Ratsmitglieder werden nicht von § 29c Abs. 1 Satz 3 AO erfasst, weil sie keine selbst durch das Steuergeheimnis aus § 30 AO verpflichteten Amtsträger nach § 7 Nr. 2 oder Nr. 3 AO sind. Etwas anderes gilt nur, wenn Ratsmitglieder - anders als vorliegend die Mitglieder der Klägerin - mit konkreten Verwaltungsaufgaben betraut sind, die über ihre Mandatstätigkeit in der kommunalen Vertretung und den zugehörigen Ausschüssen hinausgehen.

Vgl. dazu BGH, Urteile vom 12. Juli 2006 - 2 StR 557/05 -, juris Rn. 9, und vom 9. Mai 2006 - 5 StR 453/05 -, juris Rn. 22 ff. (zum insoweit inhaltsgleichen § 11 Abs. 1 Nr. 2 StGB); Tormöhlen, in: Gosch, AO/FGO, 141. Lieferung, Stand: 1. Juni 2018, § 30 AO Rn. 20 und 22; Hummel, in: Gosch, AO/FGO, 141. Lieferung, Stand: 1. November 2015, § 7 AO Rn. 13 und 18; Musil, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, 249. Lieferung August 2018, § 7 AO Rn. 20 und 31 f.; Drüen, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 143. Lieferung Januar 2016, § 7 Rn. 10.

c) Die von der Klägerin beantragte Akteinsicht ist nicht gemäß § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO durch Bundesgesetz zugelassen. Nach der Festlegung des § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO ist Landesrecht prinzipiell ungeeignet, um vom Steuergeheimnis zu dispensieren, weil es Bundesrecht nicht brechen kann (vgl. Art. 31 GG). Nur soweit ein Landesgesetz § 30 AO - wie hier § 12 Abs. 1 Nr. 1 c) aa) KAG NRW - für anwendbar erklärt, vermag Landesrecht das Steuergeheimnis insoweit einzuschränken. Allerdings setzt dies zwingend voraus, dass sich die Offenbarungsbefugnis ausdrücklich und eindeutig aus dem jeweiligen Gesetz ergibt. Vgl. Tormöhlen, in: Gosch, AO/FGO, 141. Lieferung, Stand: 1. Juni 2018, § 30 AO Rn. 111 f. Mit Blick darauf scheidet § 55 Abs. 4 Satz 1 GO NRW als taugliche Zulassungsnorm im Sinne von § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO aus, weil der Landesgesetzgeber eine solche Einschränkung nicht formuliert hat.

d) Schließlich ist die streitgegenständliche Akteneinsicht nicht gemäß § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO zulässig. Nach dieser - hier mit der Maßgabe von § 12 Abs. 1 c) cc) KAG NRW anzuwendenden - Vorschrift ist die Offenbarung geschützter Daten zulässig, wenn für sie ein zwingendes öffentliches Interesse besteht; ein zwingendes öffentliches Interesse ist namentlich gegeben, wenn

- a) die Offenbarung erforderlich ist zur Abwehr erheblicher Nachteile für das Gemeinwohl oder einer Gefahr für die öffentliche Sicherheit, die Verteidigung oder die nationale Sicherheit oder zur Verhütung oder Verfolgung von Verbrechen und vorsätzlichen schweren Vergehen gegen Leib und Leben oder gegen den Staat und seine Einrichtungen,
- b) Wirtschaftsstraftaten verfolgt werden oder verfolgt werden sollen, die nach ihrer Begehungsweise oder wegen des Umfangs des durch sie verursachten Schadens geeignet sind, die wirtschaftliche Ordnung erheblich zu stören oder das Vertrauen der Allgemeinheit auf die Redlichkeit des geschäftlichen Verkehrs oder auf die ordnungsgemäße Arbeit der Behörden und der öffentlichen Einrichtungen erheblich zu erschüttern, oder
- c) die Offenbarung erforderlich ist zur Richtigstellung in der Öffentlichkeit verbreiteter unwahrer Tatsachen, die geeignet sind, das Vertrauen in die Verwaltung erheblich zu erschüttern.

Damit ist der Begriff des zwingenden öffentlichen Interesses im Gesetz nicht abschließend definiert. Dieses enthält, wie sich aus dem Wort „namentlich“ ergibt, nur Beispielsfälle. Durch diese werden jedoch Anhaltspunkte dafür geliefert, von welchen Vorstellungen der Gesetzgeber hinsichtlich des Begriffs des zwingenden öffentlichen Interesses ausgegangen ist. Die drei Fallgruppen in § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO sind insoweit als Auslegungsrichtlinien anzusehen, als

auch bei anderen Sachverhalten dann die Annahme eines zwingenden öffentlichen Interesses geboten ist, wenn sie in ihrer Bedeutung einem der in § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO erwähnten Fälle vergleichbar sind. Ein zwingendes öffentliches Interesse ist danach gegeben, wenn bei Unterbleiben der Mitteilung die Gefahr bestünde, dass schwere Nachteile für das allgemeine Wohl eintreten. Vgl. aus neuerer Zeit OVG NRW, Urteil vom 18. Oktober 2017 - 15 A 651/14 -, juris Rn. 75, unter Verweis auf BVerwG, Urteil vom 2. Februar 1982 - 1 C 146.80 -, juris Rn. 19; OLG Hamm, Beschluss vom 14. Juli 1980 - 1 VAs 7/80 -, juris Rn. 39, OVG NRW, Beschluss vom 4. Mai 2000 - 12d A 4145/99.O -, juris Rn. 7, Alber, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, 244. Lieferung September 2017, § 30 AO Rn. 190, Drüen in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 149. Lieferung Juli 2017, § 30 AO Rn. 119; außerdem noch Paal, in: Rehn/Cronauge/von Lennep/Knirsch, GO NRW, Band I, Loseblatt, Stand Dezember 2017, § 55 Erl. V.1.

Legt man diesen Maßstab an, existiert kein zwingendes öffentliches Interesse im Sinne von § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO an der von der Klägerin begehrten Akteneinsicht. Zwar ist zugunsten der Klägerin allgemein zu berücksichtigen, dass das Akteneinsichtsrecht nach § 55 Abs. 4 Satz 1 GO NRW für eine effektive Wahrnehmung des Kontrollrechts des Rats wesentlich ist. Vgl. insoweit nochmals Plüchhahn/Faber, in: Held/Winkel/Wansleben, Kommunalverfassungsrecht NRW, Band I, Loseblatt, Stand August 2018, § 55 GO Erl. 9.3; sowie Hess. VGH, Beschluss vom 15. Dezember 2014 - 8 A 1416/13.Z -, juris Rn. 12. Des Weiteren fällt auf Seiten der Klägerin ins Gewicht, dass das Geheimhaltungsinteresse der Steuerpflichtigen kommunalrechtlich dadurch (reflexhaft) mitgeschützt ist, dass Ratsmitglieder, die über den Inhalt der Gewerbesteuerakten unterrichtet werden, der Verschwiegenheitspflicht nach § 43 Abs. 2, § 30 Abs. 1 GO NRW unterliegen. Vgl. dazu erneut OVG NRW, Urteil vom 28. August 1997 - 15 A 3432/94 -, juris Rn. 55. Überdies könnte die Information der übrigen Ratsmitglieder über das Ergebnis der Einsicht in die Gewerbesteuerakten im Rahmen einer nichtöffentlichen Sitzung erfolgen. Vgl. insofern Hess. VGH, Beschluss vom 15. Dezember 2014 - 8 A 1416/13.Z -, juris Rn. 15.

Allerdings sind diese Gesichtspunkte nicht ausreichend, um ein zwingendes öffentliches Interesse im Sinne des § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO zu bejahen. Sie sagen über das konkrete Interesse an dem Offenbaren der geschützten steuerlichen Information nichts aus, sondern beschreiben allein die verfahrensrechtlichen Rahmenbedingungen, unter denen das Offenbaren stattfände. Dass das durch § 30 Abs. 1, Abs. 2 AO gewährleistete Geheimhaltungsinteresse des Steuerpflichtigen zusätzlich noch kommunalrechtlich abgesichert werden könnte, besagt nichts darüber, ob das Steuergeheimnis überhaupt nach den § 30 AO immanenten Anforderungen überwunden werden kann.

Ein hinreichend gewichtiges konkretes Interesse der Klägerin an der Einsicht in die Gewerbesteuerakten der 30 größten Gewerbesteuerzahler der Gemeinde in den Jahren 2012, 2013 und 2014, das die Vorgaben des § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO erfüllt, lässt sich nicht feststellen. Es sind keine schweren Nachteile für das Gemeinwohl abzusehen, wenn die Mitteilung des Akteninhalts an die Klägerin unterbleibt. Die Klägerin begründet ihr Akteneinsichtsgesuch damit, dass sie mit Hilfe der den Gewerbesteuerakten entnommenen Informationen ein Gewerbeansiedlungskonzept erstellen könnte. Ratsmitglied N. hat im Erörterungstermin am 2. Oktober 2018 dazu vorgetragen, der Klägerin gehe es darum, Einsicht insbesondere in die gewerbesteuerrelevante Ertragslage der vom Antragsbegehren erfassten Unternehmen zu erlangen. Auf diese Weise könnten Rückschlüsse darauf gezogen werden, wie die Ansiedlungspolitik in der Gemeinde gegebenenfalls verbessert oder sonst fortentwickelt werden könne. Dabei habe die Klägerin nicht nur, die Erhaltung von bereits vorhandenen gewerblichen Standorten im Blick, sondern darüber hinaus auch die Förderung und

Weiterentwicklung kleinerer, beispielsweise Start-up-Unternehmen oder junger Handwerksbetriebe.

Das Anliegen, ein Gewerbeansiedlungskonzept vorzubereiten, ist nicht geeignet, ein zwingendes öffentliches Interesse im Sinne von § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO zu begründen. Es hat ohne das Hinzutreten besonderer Umstände nicht die Bedeutung der Belange, die im Lichte des § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO im Einzelfall dazu fähig sind, das Steuergeheimnis zu verdrängen. Hieran ließe sich allenfalls denken, wenn es der Klägerin bei ihrem Akteneinsichts Antrag darum ginge, ein konkretes, schwerwiegendes Fehlverhalten des Beklagten bzw. Unregelmäßigkeiten im Zusammenhang mit der Gewerbesteuererhebung aufzuklären, wobei auch insoweit relativierend in Rechnung zu stellen ist, dass für die Aufarbeitung von derlei Vorgängen originär Einrichtungen wie die Staatsanwaltschaft oder die Kommunalaufsichtsbehörden mit den entsprechenden Eingriffsbefugnissen zur Verfügung stehen.

Ungeachtet dessen ist nicht erkennbar, dass der Inhalt der Gewerbesteuerakten für das von der Klägerin mit der Akteneinsicht verfolgte Ziel förderlich ist bzw. die Klägerin auf die Akteneinsicht zur Erreichung dieses Ziels zwingend angewiesen wäre. Nach den Darlegungen des Beklagten sind in einer Gewerbesteuerakte üblicherweise lediglich rahmenhafte Basisdaten enthalten, wie sie oben unter 2. referiert wurden. Diese geben über die Struktur des Betriebs, dessen Entwicklungsbedürfnisse und -chancen sowie über dessen anderweitige Charakteristik keinen Aufschluss.

Bei dieser Sachlage muss auch in Anbetracht des durch die Akteneinsicht zu erwartenden geringen Erkenntnisgewinns für die Klägerin die im Rahmen von § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO vorzunehmende Abwägung zu deren Nachteil ausfallen.

Die Kostenentscheidung folgt aus § 154 Abs. 1 VwGO.

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf § 167 VwGO in Verbindung mit §§ 708 Nr. 10, Nr. 11, 711 ZPO.

Die Revision ist nicht nach § 132 Abs. 2 VwGO zuzulassen, weil keiner der dort genannten Zulassungsgründe gegeben ist.

Vorinstanz:

Verwaltungsgericht Düsseldorf, 1 K 14162/16