

# Probleme mit dem Akteneinsichtsrecht in Steuerstrafverfahren

Von Rechtsanwalt Dr. jur. Jörg Burkhard, Fachanwalt für Steuerrecht und Strafrecht, Wiesbaden

1. Einführung
2. Akteneinsichtsrecht als Recht und Pflicht der Verteidigung
3. Umfang der Akteneinsicht
4. Elektronisch gespeicherte Datensammlungen
5. „Verstecken“ von Unterlagen in vermeintlich akteneinsichtssicheren Handakten (=Fallheften der Steuerverfahren bzw. BP)
6. Verweigerung der Akteneinsicht nach § 30 AO
7. I.d.R. Keine Akteneinsichtsversagungsgründe nach § 147 II StPO in Steuerstrafsachen
8. § 147 V StPO
9. Zeitpunkt der Akteneinsicht
10. Dauer der Akteneinsichtsgewährung
  - a) Dauer der Akteneinsichtsgewährung
  - b) Zeitraum zwischen Akteneinsichtsgewährung und Hauptverhandlung
11. rechtswidrige Beschränkungen des Akteneinsichtsrechts in der Steuerstrafverfahrenspraxis
12. Inhaftierter Beschuldigter
13. Procedere nach Akteneinsichtsgewährung
14. Verwertungsverbot, Verfahrenshindernis
15. Exkurs: Auswirkungen fehlender Seiten im Besteuerungsverfahren
16. Strafbarkeit der rechtswidrigen Akteneinsichtsverweigerung
17. Fazit

## 1. Einführung

Eine wirksame Verteidigung des Beschuldigten ist auch im Steuerstrafverfahren nur möglich, wenn er und sein Verteidiger die ihm zur Last gelegten Umstände kennen. Das setzt die weitgehende und umfassende Kenntnis des Inhalts der (Steuer-)Strafakte voraus<sup>1</sup>. Nur eine möglichst frühzeitige Information über die Vorwürfe, wegen derer ermittelt wird, versetzt den Verteidiger in die Lage, sich auf eine effektive Verteidigung einzurichten und sich Verteidigungsmittel zu beschaffen, weitere -eigene- Ermittlungen anzustellen<sup>2</sup> und auf den Verfahrensausgang schon während des Ermittlungsverfahrens Einfluß zu nehmen<sup>3</sup>. Deshalb ist das Akteneinsichtsrecht des § 147 StPO ein Kernstück der Verteidigung, das den Grundsätzen des Rechts auf rechtliches Gehör in Art. 103 Abs. 1 GG und des fairen Verfahrens entspringt<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> Kohlmann, Steuerstrafrecht, Loseblattsammlung, Stand: 29. Erg.-Li. 11/ 2001, § 392 RN 132.

<sup>2</sup> Dierlamm in Wabnitz/Janovsky, Handbuch des Wirtschafts- und Steuerstrafrechts, Kap. 21 RN 63.

<sup>3</sup> Kohlmann, Steuerstrafrecht, Loseblattsammlung, Stand: 29. Erg.-Li. 11/ 2001, § 392 RN 132; Spriegel in Wannemacher, Steuerstrafrecht, 4. A., RN 2083 ff.; Burhoff, Akteneinsicht im Steuerstrafverfahren, PStR 2000, 58.

<sup>4</sup> eingehend zur Akteneinsicht im Steuerstrafverfahren auch Schumann, Zur Akteneinsicht in Steuerstrafverfahren, wistra 1995, 181; Burkhard, Zum Recht des Strafverteidigers auf Akteneinsicht in

## 2. Akteneinsichtsrecht als Recht und Pflicht der Verteidigung

Abgeleitet aus dem Mandat hat der Verteidiger das Recht – und die Pflicht<sup>5</sup> zur Akteneinsicht, § 147 I StPO. Eine Einlassung für den Beschuldigten ohne vorherige Akteneinsicht ist ein grober Kunstfehler. Ob ein Fall der notwendigen Verteidigung nach § 140 StPO vorliegt oder es sich um eine Wahl- oder Pflichtverteidigung handelt oder nicht, spielt keine Rolle.

Eines der wichtigsten Rechte des Verteidigers ist die Möglichkeit, die das Verfahren betreffenden Akten einzusehen. Dies ist in § 147 I StPO uneingeschränkt garantiert<sup>6</sup>.

Neben dem strafrechtlichen Akteneinsichtsrecht besteht auch ein steuerliches Akteneinsichtsrecht<sup>7</sup>, das gleichzeitig oder unabhängig von den strafrechtlichen Akteneinsichtsrecht nach § 147 I StPO geltend gemacht werden kann<sup>8</sup>. Insbesondere kann der Antrag auf Mitteilung der Besteuerungsgrundlagen nach § 364 AO gestellt werden, bei dem die Verwaltung möglicherweise zur Mitteilung und Darstellung der Besteuerungsgrundlagen Aktenteile bzw. Kopien der Akte übersenden kann bzw. muß<sup>9</sup>, wenn nicht anders die Besteuerungsgrundlagen verständlich dargelegt werden können.

## 3. Umfang der Akteneinsicht

Zwar definiert die StPO nicht, was unter „Akte“ i.S.v. § 147 StPO zu verstehen ist. Entgegen *Burhoff*<sup>10</sup> ist dies jedoch kein Problem. Denn viele Begriffe haben keine im Gesetz nachzulesende Legaldefinition. Aus der Wortlautauslegung ergibt sich jedoch leicht verständlich, daß damit alles gemeint ist, was systematisch zu dem betreffenden Fall gesammelt wurde, wobei es auf das aktenmäßige Einheften nach der theleologischen Auslegung wohl nicht ankommen kann, da ansonsten

---

strafrechtlichen Ermittlungsverfahren, wistra 1996, 171; ders., Akteneinsicht des Strafverteidigers in Steuerstrafverfahren -hierzu gehört u.a. auch der „rote Bogen“ und das Fallheft des Betriebsprüfers, StV 2000, 526; ders., Akteneinsichtsrecht des Strafverteidigers in Steuerstrafverfahren, DStZ 2000, 850; ders., Die Ablehnungspraxis der Finanzämter bei Akteneinsichtsgesuchen im Steuerstrafverfahren, INF 2001, 168.

<sup>5</sup> Dahs weist zutreffend darauf hin, daß der Verteidiger bei der Verweigerung der Akteneinsicht die Rechtsmittel hiergegen prüfen muß, Dahs, Handbuch des Strafverteidigers, 6. A., RN 242.

<sup>6</sup> Weyand in Schwarz, AO-Kommentar, Loseblattsammlung, Stand: 97 Erg.-Li. 12/2001, § 392 RN 29.

<sup>7</sup> Burkhard/Adler, Betriebsprüfung und Steuerfahndungsprüfung, § 208 RN 135.

<sup>8</sup> Burkhard, Zum Recht des Strafverteidigers auf Akteneinsicht in strafrechtlichen Ermittlungsverfahren, wistra 1996, 171; ders., Akteneinsicht des Strafverteidigers in Steuerstrafverfahren -hierzu gehört u.a. auch der „rote Bogen“ und das Fallheft des Betriebsprüfers, StV 2000, 526; Welp in Festgabe für Peters, 1984, S. 309; Pfeiffer, Das Akteneinsichtsrecht des Strafverteidigers, in: Festschrift für Odersky, 1996, S. 453.

<sup>9</sup> Burkhard/Adler, Betriebsprüfung und Steuerfahndungsprüfung, § 208 RN 135; Streck, Steuerstrafrecht, 3. A., RN 812 ff.

<sup>10</sup> Burhoff, Akteneinsicht im Steuerstrafverfahren, PStR 2000, 58.

leicht durch Ausheftungen be- und entlastende Materialien aus der Akte und damit dem Akteneinsichtsrecht herausgefiltert werden könnten. Letztlich wird man aufgrund der Üblichkeit der EDV-Technik wohl auch alle elektronisch gesammelten bzw. gespeicherten Materialien als zu einem bestimmten Fall und damit zu den Akten im Sinn des § 147 I StPO gehörend ansehen müssen<sup>11</sup>. Die Verwaltung wird daher elektronische Steuererklärungen oder Kontrollmitteilungen in Form von emails oder Verprobungen und BP- oder FP-Schlußberichte genauso ausdrucken müssen und in Form einer Akte dem Verteidiger zur Verfügung stellen müssen, wie bislang, als auf Vordrucken diese Inhalte sowieso papiermässig in einer Akte gesammelt wurden.

Das Einsichtsrecht des Verteidigers erstreckt sich somit auf die vollständigen Akten einschließlich aller verfahrensbezogenen Vorgänge, die zu den Akten genommen wurden<sup>12</sup>. Einen weiteren Anhaltspunkt für den Umfang des steuerlichen Akteneinsichtsrechts, gibt auch der Beschluß des BFH vom 16.05.2000<sup>13</sup>, der insoweit wörtlich ausführte:

“Ist eine Finanzbehörde dazu verurteilt, einer Person Einblick in eine bestimmte Akte zu gewähren, so hat die Finanzbehörde dieser Person grundsätzlich die vollständige Akte mit allen Nebenakten, auch mit Beweismittelakten und allen etwaigen internen Unterlagen (z. B. Entwürfe, Gutachten, Handakten der Prüfer oder der Fahnder), vorzulegen. Insoweit kann nichts anderes gelten als in dem Fall, daß eine Behörde einer anderen Behörde im Wege der Amtshilfe Akten vorzulegen hat (§ 86 FGO). Diese Vorschrift bestimmt auch die Grenzen der Vorlagepflicht bzw. der Einsichtsgewährung (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs – BFH - vom 25.07.1994 X B 333/93, BFHE 174, 491, BStBl II 1994, 802 m. w. N.).“

Ob der Steuerpflichtige bzw. sein Vertreter alle Seiten oder Akten sehen will oder nicht, muß er selbst entscheiden. Die Finanzverwaltung ist jedoch nicht vorgeschalteter Filter und darf nach ihrem Ermessen oder Gutdünken entscheiden, was wohl für den Steuerpflichtigen oder dessen Verteidiger

---

<sup>11</sup> Vgl. §98b StPO; ebenso: Dahs, Handbuch des Strafverteidigers, 6. A., RN 234.

<sup>12</sup> zum sogenannten formellen Aktenbegriff des BVerfG, Beschluss vom 07.12.1982, 2 BvR 900/82, StV 1983, 137 = NJW 1983,1046, danach sind Akten die vollständigen Akten und Aktenteile, welche die StA dem Gericht als möglicherweise bedeutsam für das Verfahren und die Entscheidung über die Schuld- und Straffrage zugeleitet hat, die das Gericht angelegt oder zur Erfüllung seiner Aufklärungspflicht beigezogen hat sowie alle verfahrensbezogenen Vorgänge, die zu den Akten genommen worden sind, einschließlich sämtlicher Beiakten.

<sup>13</sup> BFH, Beschluss vom 16.05.2000, VII B 200/98, BStBl 2000 II, 541, 543.

interessant, wichtig und erheblich ist oder nicht.

#### 4. Elektronisch gespeicherte Datensammlungen

Weiter unterliegen auch die von den Ermittlungsbehörden sichergestellten (elektronisch gespeicherten) Daten und Programme auf Disketten und Festplatten dem Akteneinsichtsrecht des Verteidigers<sup>14</sup>. Das gilt auch für von den Ermittlungsbehörden neu erstellte Dateien, die verfahrensrelevante Vorgänge dokumentieren, so zum Beispiel, wenn der Prozessstoff in Tabellen aufgearbeitet wird<sup>15</sup>. Auch insoweit sind also die Dateien des Fahnders ebensowenig wie dessen Handakten private oder innerdienstliche Vorgänge, wie das Fallheft oder sämtliche Steuerakten<sup>16</sup>. Das Akteneinsichtsrecht besteht ausnahmslos für solche Dateien/Daten, die die Mitarbeiter der Ermittlungsbehörden zum eigenen persönlichen Gebrauch erstellt haben und die den Fall betreffen. „Private“ Dateien, die im Akteneinsichtsrecht ausgeschlossen sind, gibt es nicht, wenn sie mit dem Fall zu tun haben. Denn immer dann, wenn der Name des Steuerpflichtigen oder dessen Steuernummer oder Steufa- oder BuStra- oder StA-Aktenzeichen in diesen Dateien auftaucht, wird man ein Akteneinsichtsrecht in diese Daten bzw. Dateien gewähren müssen und dem Verteidiger entsprechend § 147 VI AO ein Nur-Leserecht oder nach Wahl des Verteidigers entsprechend § 147 VI AO ein Verprobungs- und Benutzungsrecht gewähren müssen, damit er sich von der Vollständigkeit der Akteneinsichtsgewährung überzeugen kann. Die Verwaltung wird hier auch nicht durch die Zurverfügungstellung eines angeblich vollständigen Ausdrucks die Einsicht in ihre EDV und Verprobungen anhand ihrer eigenen EDV entsprechend § 147 V, VI AO verhindern können<sup>17</sup>. Die Verwaltung wird hier (ggf. entsprechend zentral installierte) Rechner, die gegen Zugriff auf anderweitige Daten geschützt sind, aber die Verprobung und Suche nach Mandantenbezogenen Daten zulassen, dem Verteidiger zur Verfügung stellen müssen. Nur so kann das umfassende Akteneinsichtsrecht<sup>18</sup> in den Steuerstrafverfahren gewährleistet werden und den Besonderheiten der Technik,

---

<sup>14</sup> Fetzer, Einsichtsrecht des Strafverteidigers in gerichtliche Dateien, StV 1991, 143, 143.

<sup>15</sup> Burhoff, Akteneinsicht im Steuerstrafverfahren, PStR 2000, 58.

<sup>16</sup> St. Rspr., statt aller: BFH, Beschluß vom 16.05.2000, VII B 200/98, BStBl. 2000 II, 541, 543; OLG Celle NdsRpfl 1977, 252; Gast-de Haan in Franzen/Gast/Joecks, 5. A., § 392 RN 46; Simon/Vogelberg, S. 277 m.w.N.; Burkhard, Akteneinsichtsrecht des Strafverteidigers in Steuerstrafverfahren, DStZ 2000, 850; ders., Die Ablehnungspraxis der Finanzämter bei Akteneinsichtsgesuchen im Steuerstrafverfahren, INF 2001, 168; a.A.: Schäfer, Die Grenzen des Rechts auf Akteneinsicht der Verteidiger, NSTZ 1984, 203.

<sup>17</sup> Zu § 147 V, VI AO: Dumke in Schwarz, AO-Kommentar, Loseblattsammlung, Stand: 97. Erg.-Li. 12/2001, § 147 RN 9 – 15 b; Höreth/Schiegl, Zugriff der Finanzverwaltung auf die EDV-Systeme – Zweifelsfragen, BB 2001, 2509; Schroer, Datenzugriff und Prüfung digitaler Unterlagen durch die Finanzverwaltung beim Steuerberater, INF 2002, 54.

<sup>18</sup> Joecks, Praxis des Steuerstrafrechts, S. 163.

die auch bei der Finanzverwaltung Einzug hält, Rechnung getragen werden. Denn ebenso wie die Verwaltung durch die Änderung der §§ 146 V, 147 VI, 200 AO den geänderten Verhältnissen bei den Steuerpflichtigen im Rahmen von Betriebsprüfungen Rechnung trägt und die EDV-Systeme der zu prüfenden Steuerpflichtigen entweder nur zum Lesen oder zum Verproben nutzen möchte, so geht die technische Entwicklung nicht nur bei den Steuerpflichtigen voran, sondern auch natürlich in der Finanzverwaltung. Hier nur das Akteneinsichtsrecht auf die papiernen Akten der von der Verwaltung zur Verfügung gestellten Disketten zu beschränken, wäre im Zuge des technischen Fortschritts letztlich eine Aushöhlung und Aufgabe des Akteneinsichtsrechts. Denn technisch bräuchten schon heute keine Akten mehr geführt zu werden. Ob die Verteidiger, die einen Anspruch auf vollständige Akteneinsicht bzw. vollständige Information über die Erkenntnisse der Strafverfolgungsbehörden gegen den Beschuldigten haben, nun diese Informationen papiermäßig oder elektronisch abfordern, kann und darf für das Akteneinsichtsrecht keinen Unterschied machen. Ob man nun dogmatisch „Akte“ im Sinn des § 147 Abs. 1 StPO, daß es auf das Medium nicht ankommt oder eine Analogie zu den dem technischen Fortschritt folgenden Änderungen der AO gemäß den §§ 146 V, 147 VI, 200 AO zieht, mag dahinstehen. Jedenfalls ist ein Akteneinsichtsrecht in die EDV der Steufa bzw. der BP unumgänglich, da dort möglicherweise andere Informationen wie Aktenvermerke, Kontrollrechnungen bzw. Alternativrechnungen bei Schätzungen, gescannte be- oder entlastende Dokumente enthalten sein können, die nicht papiermäßig ausgedruckt oder nicht (mehr) in der Akte enthalten sind. Nach den Erfahrungen, die ich mit den Verschleierungstaktiken der Verwaltung bei der Akteneinsichtsgewährung gemacht habe und die hier nachfolgend beschrieben sind, ist nicht auszuschließen, daß nicht nur die Fallhefte wie Schattenakten geführt werden, sondern hinter diesen Schattenakten weitere Schattenakten in Form von geheim gehaltenen EDV-Dateien bereits aufgebaut sind oder aufgebaut werden. Demnach hat der Verteidiger im Rahmen der Akteneinsicht stets ein Recht, auch die EDV des Finanzamtes auf elektronische Aktenteile einzusehen, selbst wenn angeblich alles papiermäßig ausgedruckt ist, um zu prüfen, ob nicht noch weitere Informationen zu seinem Mandanten elektronisch gespeichert vorenthalten werden.

##### **5. „Verstecken“ von Unterlagen in vermeintlich akteneinsichtssicheren Handakten (=Fallheften der Steufa bzw. BP)**

In diesem Bereich sind im Steuerstrafverfahren zwei Probleme von besonderer Bedeutung: Nach verschiedentlich vertretener Meinung bezieht sich das

Akteneinsichtsrecht nicht auf die Handakten der Staatsanwaltschaft, Nr. 187 Abs. 2 RiStBV<sup>19</sup>. Ob dies stets zutreffend ist, insbesondere wenn sich Zweifel darüber ergeben, daß in der Handakte nicht vielleicht Unterlagen vorhanden sind, die in die Ermittlungsakte gehören, muß bezweifelt werden. Dies wird sich jedoch in der Regel durch einen kurzen Einblick in diese Akte klären lassen, ob diese Handakte korrekt geführt ist und tatsächlich nichts außer einer Abschrift der Anklageschrift und einigen Mitschriften aus der Hauptverhandlung enthält. Die Fallhefte der BP und der Steufa sind jedoch keine solchen Handakten<sup>20</sup>. Denn die Handakte des Staatsanwaltes beinhaltet lediglich eine Abschrift der Anklageschrift und allenfalls ein paar Notizen über den Verlauf der öffentlichen oder jedenfalls beteiligtenöffentlichen Hauptverhandlung und Gedanken für sein Plädoyer. Damit beinhaltet die Handakte des Staatsanwaltes nichts, was nicht auch Gegenstand der Ermittlungsakte ist bzw. was die Beteiligten nicht sowieso selbst miterlebt haben. Wer einmal ein Fallheft der BP oder der Steufa gesehen, erkennt leicht den Unterschied zu der korrekt geführten Handakte des Staatsanwaltes: Bei den Fallheften der BP bzw. FP handelt es sich um meist dicke Akten und große Teile dieser Unterlagen und Informationen sind nicht in der Ermittlungsakte enthalten. Die Bußgeld- und Strafsachenstellen behaupten, daß in der Ermittlungsakte das Wesentliche enthalten sei. Nun ist es aber nicht der Betriebsprüfer oder Steuerfahnder derjenige, der für den Verteidiger die Akte vorsortieren dürfte und entscheiden dürfte, ob seine Ermittlungsakte das Wesentliche auch für die Verteidigung enthalte. Dieser Filter ist im Gesetz nicht vorgesehen und somit rechtswidrig. Die Fallhefte, die auch schon vom Namen her nicht nahelegen, daß es sich um Handakten handelt, sondern um ein Heft über den (Betriebsprüfungs- bzw. Steuerfahndungs-)Fall des betreffenden Steuerpflichtigen handelt, sind auch nicht private Akten der Betriebsprüfer bzw. Fahnder, wie verschiedene BuStra-Stellen vortragen. Es sind auch nicht nur behördeninterne Akten<sup>21</sup>, wie manche BuStra-Stellen nebelbombenwerfend Glauben machen wollen. Vielmehr ist in diesen Fallheften keine einzige persönliche nur den Fahnder oder Prüfer betreffende Notiz (etwa dessen privater Einkaufszettel oder dessen private

---

<sup>19</sup> Kleinknecht in Dreher-Festschrift, S. 721; Kleinknecht/Meyer-Goßner, StPO-Komentar, 45. A., § 147 RN 13.

<sup>20</sup> Irreführend insoweit Ehlscheid in: von Briel/Ehlscheid, Steuerstrafrecht, § 3 RN 660, der insoweit von „Handakten“ der Fahnder spricht. Schon begrifflich steht auf diesen Akten stets „Fallheft“, so daß diese schon vom Namen etwas anderes als die in Nr. 187 Abs. 2 RiStBV bezeichneten Handakten der StA. Alle Akten nun künftig als Handakten zu bezeichnen, wird der Sache nicht gerecht und trägt zur Verwirrung bei. Es ist daher zu empfehlen, ausschließlich von den Handakten bei den Handakten der StA im Sinne der Nr. 187 Abs. 2 RiStBV zu sprechen, die aber nichts anderes enthalten, als eine Abschrift der Anklageschrift und eventuell einige Mitschriften des Sitzungs-StA oder Plädoyervorbereitungen, also nichts, was nicht auch die

Verfahrensbeteiligten selbst miterlebt haben. Zudem wird eine Akte nicht deshalb persönliche Handakte, weil ein Sachbearbeiter nur darin oder überwiegend arbeitet. Denn die Gerichtsakte wird nicht deshalb zur Handakte, weil der Einzelrichter überwiegend oder ausschließlich darin arbeitet. Auch Steuerakten werden nicht deshalb zu privaten oder Handakten, nur weil ein Sachbearbeiter ausschließlich oder nahezu ausschließlich darin arbeitet.

<sup>21</sup> insoweit irrig: Nr. 34 Abs. 3 AStBV (St).

Einkommensteuererklärung) in diesen Akten enthalten, noch sind interne Vorgänge des Finanzamtes wie etwa Stellenausschreibungen, der neue Kantinenplan, Mitarbeiterbewertungen oder Beförderungsvorschläge in diesen Akten enthalten. Vielmehr sind dort ausschließlich Unterlagen und Informationen betreffend des Steuerpflichtigen enthalten.

Zur Feststellung, ob steuerstrafrechtliche oder steuerliche Verwertungsverbote vorliegen, ist die Akteneinsicht in das Fallheft des Betriebsprüfers bzw. Fahndungsprüfers notwendig<sup>22</sup>.

Schließlich muß der Verwaltung entgegengehalten werden, daß es unzulässig ist, wenn die Ermittlungsbehörden diese Fallhefte benutzen, um Unterlagen dem Akteneinsichtsrecht des Verteidigers zu entziehen, indem sie ein Akteneinsichtsrecht insoweit grundsätzlich bestreiten oder Schriftstücke, die für Schuldspruch bzw. Rechtsfolgen von Bedeutung sein können, darin zurückhalten. Das gilt insbesondere auch für die sog. roten<sup>23</sup> Bögen, die Aktenvermerke über straf- und bußgeldrechtliche Feststellungen enthalten, die jedem der Strafsachenstelle zugeleiteten Prüfungsbericht beigelegt sind. Ihre Zurückhaltung widerspricht dem Recht des Verteidigers auf vollständige und umfassende Akteneinsicht<sup>24</sup>.

## 6. Verweigerung der Akteneinsicht nach § 30 AO

Probleme ergeben sich häufig auch dadurch, dass dem Verteidiger Akteneinsicht in (Steuer-)Beiakten unter Hinweis auf das Steuergeheimnis verweigert wird. Insoweit gilt: Handelt es sich um die Steuerakten den Beschuldigten betreffend, hat dieser zwar nach der AO kein gesetzliches Akteneinsichtsrecht in diese. Über Abschnitt 90 Abs. 4 S. 2-4 AEAO i.V.m. Art 3 I GG bzw. unmittelbar aus Art. 103

<sup>22</sup> Burkhard/Adler, Betriebsprüfung und Steuerfahndungsprüfung, § 208 RN 96 a.E.

<sup>23</sup> in Hessen: blaue Bögen: Die Vordrucke waren früher blau – im PC-Zeitalter bestehen sie aus dem Einheitsrecyclingpapier der Verwaltung, haben jedoch noch zumeist den Namen „blauer Bogen“ oder „blauer Aktenvermerk“, vgl. Burkhard, Zum Recht des Strafverteidigers auf Akteneinsicht in strafrechtlichen Ermittlungsverfahren, wistra 1996, 171; ders., Akteneinsicht des Strafverteidigers in Steuerstrafverfahren - hierzu gehört u.a. auch der „rote Bogen“ und das Fallheft des Betriebsprüfers, StV 2000, 526.

<sup>24</sup> LG Itzehoe, Beschluss vom 09.11.1989, 315 Js 20198/86, StV 1991, 555; Kleinknecht/Meyer-Goßner, StPO-Kommentar, 45.A., § 147 RN 14 m.w.N.; Burkhard, Zum Recht des Strafverteidigers auf Akteneinsicht in strafrechtlichen Ermittlungsverfahren, wistra 1996, 171; ders., Akteneinsicht des Strafverteidigers in Steuerstrafverfahren - hierzu gehört u.a. auch der „rote Bogen“ und das Fallheft des Betriebsprüfers, StV 2000, 526; ders., Akteneinsichtsrecht des Strafverteidigers in Steuerstrafverfahren, DSz 2000, 850; ders., Die Ablehnungspraxis der Finanzämter bei Akteneinsichtsgesuchen im Steuerstrafverfahren, INF 2001, 168., Wannemacher in Achenbach/Wannemacher, Beraterhandbuch zum Steuer- und Wirtschaftsstrafrecht, § 12 Rz 87; Burhoff, Handbuch für das strafrechtliche Ermittlungsverfahren, 2. A., RN 736 m.w.N.

Abs. 1 GG folgend<sup>25</sup> ist dem Berater jedoch auch steuerlich ein Akteneinsichtsrecht zu gewähren. Zudem sind die Steuerakten des Beschuldigten Beiakten zu den Strafakten. Daher muß dem Verteidiger zwingend nach dem Grundsatz der Aktenvollständigkeit die Akteneinsicht nach § 147 I StPO in die Besteuerungsakten gewährt werden. Vom Akteneinsichtsrecht sind nämlich keine Vorgänge ausgeschlossen, auch nicht solche, die dem Gericht nicht vorgelegt werden sollen, denn hieraus können sich Entlastungsaspekte ergeben. Wobei auch hier die Vorauswahl nicht durch die BuStra dergestalt zu erfolgen hat, welche Akten sie vorlegen will und daß sich etwa nur hierauf das Akteneinsichtsrecht bezogen, sondern der Verteidiger Anspruch auf Akteneinsicht in alle Akten hat, die aus seiner Sicht verfahrensgegenständlich sein können. Andernfalls würde ihm bzw. dem Angeklagten rechtliches Gehör versagt werden<sup>26</sup>. Denn es kann zwar der Verteidiger Beweisanträge in der Hauptverhandlung stellen. Kennt er allerdings den Akteninhalt der zurückgehaltenen Akten nicht, so kann er hier nur Beweisermittlungsanträge bezüglich des möglichen Inhalts der verheimlichten Akten stellen. Man wird hier jedoch bei einer Verweigerung der Akteneinsicht aufgrund der Verheimlichung der Akten nicht bloß nach den Grundsätzen des Beweisvereitlers von erheblichen Beweiserleichterungen bis hin zu einer Beweislastumkehr ausgehen müssen, sondern von einem Prozeßhindernis, so daß das Verfahren zwingend nach § 206 a StPO durch Beschluß bzw. nach begonnener Hauptverhandlung durch Urteil nach § 260 III StPO zu beenden ist.

Denn letztlich kann § 30 AO bei der Akteneinsichtsgewährung kein Versagungsgrund sein. Denn gerade der Beweis des ersten Anscheins spricht zunächst einmal bei unterstellt sauberer Aktenführung dafür, daß in den jeweiligen Akten nur das enthalten ist, was auch hineingehört. Damit aber sind in den Ermittlungsakten, den Fallheften und sonstigen Steuerakten nur die Unterlagen enthalten, die den betreffenden Steuerpflichtigen auch betreffen oder zumindest mit betreffen. Daß die Unterlagen im Einzelfall auch andere betreffen, kann vorkommen. Das Mitbetreffen des beschuldigten Steuerpflichtigen genügt jedoch dafür, daß sie Aktenbestandteil geworden sind. Wenn sie aber Aktenbestandteil geworden sind, sind sie immerhin so erheblich geworden, daß sie in die Akte des betreffenden Steuerpflichtigen kamen und auch dort hineingehören. Dann unterliegen sie auch zwingend dem Akteneinsichtsrecht des Verteidigers.

---

<sup>25</sup> Schmidt-Aßmann in Maunz-Dürig, GG-Kommentar, Art. 103 RN 20.

<sup>26</sup> Kempf in Brüssow/Gatzweiler/Krekeler/Mehle, Strafverteidigung, 2. A., § 1 RN 26.



Der Auffassung von *Burhoff*<sup>27</sup>, daß in dem Fall, in dem es sich um Steuervorgänge, die einen unbeteiligten Dritten betreffen und dieser nicht vom Steuergeheimnis entbindet, eine Einsichtnahme nur zulässig sein soll, soweit die Vorgänge auch der StA oder dem Gericht vorgelegt worden sind (§ 30 Abs. 4 Nr. 1 AO i.V.m. Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a und b) ist klar zu widersprechen. Denn diese Vorgänge müssen etwas mit dem Steuerpflichtigen zu tun haben, wenn sie nach Auffassung der Verwaltung in dessen Akte geheftet wurden. Insoweit spielt es keine Rolle, in welche Akten der Verwaltung diese Vorgänge geheftet wurden und warum. Es ist dann zwingend auch in diese Vorgänge Akteinsicht zu gewähren. Denn von der Zustimmung des Dritten kann die Akteneinsicht weder steuerlich noch steuerstrafrechtlich hier abhängen, da eine Sachaufklärungspflicht besteht und die Unterlagen auch für den Steuerpflichtigen günstige entlastende Inhalte haben können. Gerade auch bei einer z.B. (anonymen) Anzeige muß sich der Beschuldigte gegen den so aufgebrachten Anfangsverdacht wehren können<sup>28</sup>. Hierzu gehört in der Regel auch zu wissen, wer ihn beschuldigt hat. Denn die Motive des z.B. streitsüchtigen Nachbars oder des gefeuerten Mitarbeiters oder die Rachsucht der verlassenen Geliebten in der Verteidigung herauszustellen, ist ein Teil der Aufgaben der Verteidigung und eine Frage der Glaubwürdigkeit der belastenden Aussage. Ist aber dieser Verfahrensbeginn nicht in der Akte enthalten und kommt aus Sicht des Beschuldigten nicht nur eine Person in Betracht, ist die Akteneinsicht in diese (anonyme) Anzeige dem Verteidiger zu gewähren. Hier genügt es auch nicht, dem Verteidiger nur etwa den Namen des Dritten (z. B. Anzeigenerstatters) und dessen Anschrift bekannt zu machen, damit dieser sich etwa selbst um die Erteilung der Erlaubnis der Akteneinsicht bei diesem bemühe. Denn schon die Anzeige muß der Verteidiger zum Zwecke etwaiger Vorhalte im Rahmen der Akteneinsicht erhalten. Da die Anzeige aber auch bzw. gerade den Beschuldigten betrifft, kann gerade sie nicht aus den Akten ausgesondert werden<sup>29</sup>.

Für einheitliche Verfahren gegen mehrere Beschuldigte gelten in diesem Zusammenhang grundsätzlich keine Besonderheiten<sup>30</sup>, so dass, wenn die Kenntnis der die Mitbeschuldigten betreffenden Steuergeheimnisse zu Verteidigungszwecken erforderlich ist, Akteneinsicht auf jeden Fall in die entsprechenden, die Mitbeschuldigten betreffenden Vorgänge auch gewährt werden muss. Das Akteneinsichtsrecht des Verteidigers dürfte sich schließlich

---

<sup>27</sup> Burhoff, Akteneinsicht im Steuerstrafverfahren, PStR 2000, 58.

<sup>28</sup> A.A. BFH, Urteil vom 7.5.1985, VII R 25/82, BStBl. II, 1985, 571.

<sup>29</sup> A.A. BFH, Urteil vom 7.5.1985, VII R 25/82, BStBl. II, 1985, 571.

<sup>30</sup> eingehend dazu Schäfer, Die Grenzen des Rechts auf Akteneinsicht der Verteidiger, NStZ 1984, 203, 206 ff.

auch nicht durch eine Trennung der Verfahren „umgehen“ lassen. Denn in der Regel erstreckt sich das Akteneinsichtsrecht auch auf abgetrennte Verfahren gegen Mitbeschuldigte, soweit nur noch etwas be- oder entlastendes bezüglich des eigenen Mandanten enthalten ist oder sich weitere Ermittlungsansätze oder Hinweise auf Verfahrenshindernisse bezüglich des Verfahrens gegen den eigenen Mandanten ergeben.

Das Procedere der Verwaltung ist höchst merkwürdig: Im allgemeinen Strafrecht führt die Polizei keine eigenen Fallhefte und behauptet, dies seien private Akten der Polizisten oder interne Polizeiakten. Selbstverständlich werden die Ermittlungen der Polizei in der Ermittlungsakte abgeheftet und sind jederzeit auch bei einer Akteneinsicht nachvollziehbar. Geht es also um x-beliebige andere Delikte, so ist stets der Beginn des Ermittlungsverfahrens bis zum Abschluß der Ermittlungen in der Akten enthalten. Nur im Steuerstrafrecht werden Geheimakten in Form angeblich nicht vorzulegender Fallhefte der Steuerverfahren und in Betriebsprüfungsverfahren gehörende Akten der BP geführt – ein Rückschritt ins tiefste Mittelalter, als es noch Geheimakten gab!

## **7. I.d.R. keine Akteneinsichtsversagungsgründe nach § 147 II StPO in Steuerstrafsachen**

Gerade in Steuerstrafverfahren gibt es so gut wie keine Gründe, dem Verteidiger die Akteneinsicht nach § 147 II StPO zu versagen, während dies im allgemeinen Strafrecht möglicherweise anders sein kann, was hier nicht zu entschieden werden braucht. Streitig ist schon, ob eine abstrakte Gefährdung des Untersuchungszecks genügt oder ob nicht eine konkrete Gefährdung des Ermittlungsergebnisses Voraussetzung für die Versagung der Akteneinsicht nach § 147 II StPO ist<sup>31</sup>. Vor dem Hintergrund, daß die Akteneinsicht zentrales eigenständiges Recht der Verteidigung und neben nur wenigen anderen Normen in der StPO gerade an diesem eigenen Recht des Verteidigers dessen Organstellung als Organ der Rechtspflege stets begründet wird<sup>32</sup>, müssen schon erhebliche Gründe vorliegen, warum dieses Recht im Einzelfall ausnahmsweise mal beschnitten werden darf. Eine potentielle, abstrakte Gefährdung des Untersuchungszwecks genügt jedenfalls nicht dieses starke Recht der Verteidigung auszuschalten<sup>33</sup>. Denn das Steuerstrafverfahren ist bezüglich der

---

<sup>31</sup> Joecks in Franzen/Gast/Joecks, Steuerstrafrecht, 5. A., § 392 RN 49

<sup>32</sup> Kleine-Cosack, BRAO-Kommentar, § 1 RN 15; BverfG, Beschluss vom 7.12.1982, 2 BvR 900/82, NJW 1983, 1046.

<sup>33</sup> Burkhard, Zum Recht des Strafverteidigers auf Akteneinsicht in strafrechtlichen Ermittlungsverfahren, wistra 1996, 171.

Beweismittel ein sehr papiermäßiges Verfahren: Die Erklärung mit ihren Anlagen und die nicht erklärten Einkünfte, Umsätze usw. oder die Scheinrechnungen sind allesamt Beweisurkunden. Spurenakten, Gutachten und Asservate gibt es im Steuerstrafverfahren in der Praxis nicht. Auf Zeugen kommt es nur selten an. Insoweit ist für die Steuerstraftat die Heimlichkeit und die papiermäßige Begehungsweise charakteristisch. Dies weiß jeder Verteidiger. Damit sind aber alle Schritte der Verfolgungsbehörden absehbar und leicht berechenbar. Daß also z.B. in einem Bankverfahren eine Durchsuchung bei der betreffenden Bank nach § 103 StPO und dem betreffenden Steuerpflichtigen nach § 102 StPO wahrscheinlich ist und bei letzterem die Durchsuchung der Wohn- und Geschäftsräume sowie der Ferienwohnung, Garage dazugehört und gleichzeitig die Durchsuchung beim Steuerberater nach § 103 StPO normal ist, ist hinreichend bekannt. Welcher Überraschungseffekt dann mit einer verweigerten Akteneinsicht nach § 147 Abs. 2 StPO noch erzielt werden kann<sup>34</sup>, wenn zwar ein Strafverfahren eingeleitet und dem Beschuldigten bekannt gegeben wurde, ist nicht ersichtlich. Selbst wenn eine Durchsuchung sich beim Beschuldigten abzeichnet und sich dies aus der Ermittlungsakte erkennen lässt, ist also bei diesem Sachverhalt eine Gefährdung des Ermittlungszwecks nicht ersichtlich. Insoweit überzeugt die Auffassung von *Spriegel* nicht, der beispielhaft als Versagungsgrund nach § 147 Abs. 2 StPO eine bevorstehende Durchsuchung der Wohnung des Beschuldigten anführt<sup>35</sup>. Denn es ist davon auszugehen, daß der Beschuldigte, der von einem ausgewiesenen Steuerstrafrechtsspezialisten verteidigt bzw. belehrt wird, auch über die möglichen Risiken einer möglichen Fahndungsdurchsuchung unterrichtet wird und hierbei auch über die Wahrscheinlichkeit einer Fahndungsdurchsuchung gesprochen wird und dabei die Rechte und Pflichten der Fahndung, aber auch die Rechte und Pflichten des Beschuldigten erörtert werden. Daß dann, nachdem also das Verfahren eingeleitet und dies dem Beschuldigten mitgeteilt wurde, dieser einen Verteidiger konsultierte und dieser sich als Verteidiger bestellte und Akteneinsicht beantragte, nun noch die Akteneinsicht verweigert werden können soll damit der Ermittlungszweck i. S. d. § 147 Abs. 2 StPO nicht durch die Akteneinsicht gefährdet wird, kann wohl niemanden mehr richtig überzeugen. Dann hätte man wohl vorher nicht einleiten und bekanntgeben dürfen!

Wollte man hier anders entscheiden, müssten die Aktenteile, die die Durchsuchung betreffen, ausgesondert werden und im übrigen wenigstens Akteneinsicht gewährt werden. Hier vollständig Akteneinsicht zu versagen, wäre

---

<sup>34</sup> So auch zumindest für Steuerstrafverfahren bei entsprechender Verteidigung nicht überzeugend: Joecks in Franzen/Gast/Joecks, Steuerstrafrecht, 5.A., § 392 RN 49 mit Hinweis auf KK-Laufhütte, § 147 RN 9.

<sup>35</sup> Spiegel in Wannemacher, Handbuch Steuerstrafrecht, 4. A., RN 2086.

eine zu weitgehende und damit rechtswidrige Beschneidung des Akteneinsichtsrechts der Verteidigung. § 147 II StPO sieht gerade vor, daß nicht nur die Akteneinsicht vollständig, sondern auch nur in Aktenteile die Akteneinsicht verwehrt werden kann. Warum also nicht der Durchsuchungsbeschlußantrag und der eventuell in der Akte liegende Durchsuchungsbeschluß nicht lediglich herausgenommen werden (und ggf. durch Leerseiten ersetzt werden) und im übrigen Akteneinsicht gewährt wird, ist in dem von *Spiegel*<sup>36</sup> als typischen Fall der Akteneinsichts-Versagung geschilderten Fall der Akteneinsichtsversagung unverständlich. In dem Antrag auf vollständige Akteneinsicht liegt auch stillschweigend der Antrag, zumindest die Akten oder Aktenteile im Rahmen der Akteneinsicht zur Verfügung zu stellen, die nicht von der Ausnahme des § 147 Abs. 2 StPO umfaßt sind. Die Verwaltungspraxis verfährt allerdings rechtswidrigerweise in dem von *Spiegel* beschriebenen Modus.

*Kaligin* weist zu Recht darauf hin, daß dann „wenn die Akteneinsicht abgelehnt wird, dies ein Indiz dafür ist, daß die Steuerfahndung weitere Ermittlungen im Inland vornimmt (z.B. Aufspüren weiterer Kontoverbindungen und möglicherweise auch Zeugenvernehmungen)“<sup>37</sup>.

Noch unverständlicher ist die Verweigerung der Erteilung der Akteneinsicht, wenn Durchsuchungsbeschlüsse nach § 103 StPO bezüglich der Banken des Steuerpflichtigen vorbereitet werden, da die Unterlagen und Kontoauszüge der Banken nicht manipuliert werden können, so daß die Kenntnis von einer anstehenden Durchsuchung bei der Bank nie eine potentielle Gefährdung des Untersuchungszwecks i. S. d. § 147 II StPO darstellen, selbst wenn es sich um einen guten Kunden oder mit dem Direktor eng befreundeten Kunden handelt, da die Bank nicht Kontobelege oder ihr gesamtes EDV-Programm deswegen nun vorab manipulieren könnte. Da die Banken sowieso i. d. R. eine Abwendungsbefugnis haben, könnten sie auch nach Vorlage des Durchsuchungsbeschlusses bis zur Übergabe der Unterlagen einige Wochen später auch im Nachhinein die Unterlagen manipulieren. Welche potentielle Gefährdung des Untersuchungszwecks im Sinn des § 147 II StPO in Fällen des § 103 StPO in den Bankenfällen denkbar sein soll, ist nicht ersichtlich. Sind andere Dritte als z. B. Banken nach § 103 StPO zu durchsuchen, mag dies anders zu sehen sein.

---

<sup>36</sup> Spiegel in Wannemacher, Handbuch Steuerstrafrecht, 4. A., RN 2086.

<sup>37</sup> Kaligin, Keine Angst vor Betriebsprüfung und Steuerfahndung, S. 80.

## 8. rechtswidrige Beschränkungen des Akteneinsichtsrechts in der Steuerstrafverfahrenspraxis

Das Akteneinsichtsrecht ist für die Finanzverwaltung ein äußerst ungeliebtes Kind. Sie wird verweigert bzw. erschwert, soweit dies nur irgendwie möglich ist. Im Rahmen des § 147 Abs. 1 StPO wird dieser zeitweise zumindest dadurch blockiert, daß die Versagungsgründe nach § 147 Abs. 2 StPO einfach behauptet werden, ohne daß diese tatbestandlich überhaupt vorliegen. Wenn dann nach einem halben Jahr oder Jahr oder noch längerer Verzögerung schließlich die Akteneinsicht erfolgt, läßt sich dann eben sehr leicht feststellen, ob beispielsweise Durchsuchungsbeschlüsse im Zeitpunkt der Verweigerung der Akteneinsichtsgewährung nach § 147 Abs. 2 StPO beantragt bzw. vollzugsbereit in der Akte lagen und in diesem Fall die Mitübersendung dieser Durchsuchungsbeschlüßanträge bzw. der bereits folgenden Durchsuchungsbeschlüsse die weiteren Ermittlungsschritte der Finanzverwaltung offenbart hätten und damit möglicherweise den Ermittlungszweck gefährdet hätten. Teilweise werden auch die Akten nicht vollständig zur Akteneinsicht übersandt. So fehlen teilweise die roten bzw. blauen Bögen<sup>38</sup> oder sonstige Unterlagen, die den ursprünglichen Verfahrensbeginn verständlich macht, wie etwa eine Strafanzeige<sup>39</sup>, Transferbelege in Kopie oder sonstige Aktenteile, die teilweise durch Leerseiten mit dem falschen Hinweis auf § 30 AO entnommen wurden bis hin zu den Fällen, in denen vorsätzlich entlastendes Beweismaterial aus der Strafakte entnommen wurde<sup>40</sup>, bei dem Mitarbeiter des Finanzamtes entlastendes Beweismaterial dieses aus der Strafakte nahmen und auf dieses Beweismaterial handschriftlich aufschrieben: „aus der Strafakte entnommen – nicht für Rechtsanwalt Burkhard bestimmt“.

Teilweise versucht sich auch die BuStra dem vollständigen Akteneinsichtsrecht dadurch zu entziehen, daß sie argumentiert, diese Akten (z.B. die Fallhefte) wären nicht dem Gericht im Sinn des § 147 I StPO vorzulegen und würden auch dem Gericht nicht vorgelegt werden, so daß sich hierauf nicht das Akteneinsichtsrecht beziehe. Dem kann jedoch nicht gefolgt werden. Denn es obliegt nicht der StA oder BuStra eine Art Vorauswahl dessen vorzunehmen, was der Verteidigung präsentiert wird. Alles was verfahrensgegenständiglich war oder ist, ist von dem umfassenden Akteneinsichtsrecht nach § 147 I StPO umfaßt. Einen Filter darf die

---

<sup>38</sup> Burkhard, Akteneinsicht des Strafverteidigers in Steuerstrafverfahren -hierzu gehört u.a. auch der „rote Bogen“ und das Fallheft des Betriebsprüfers, StV 2000, 526; ders., Akteneinsichtsrecht des Strafverteidigers in Steuerstrafverfahren, DSStZ 2000, 850; ders., Die Ablehnungspraxis der Finanzämter bei Akteneinsichtsgesuchen im Steuerstrafverfahren, INF 2001, 168.

<sup>39</sup> Siehe FN 52.

<sup>40</sup> vgl. Finanzamt Wiesbaden II – S 1603 B – 734/98 – XII/11 + 12.

BuStra nicht vorschalten. Denn ansonsten könnte sie zugunsten des Beschuldigten ermitteltes Beweismaterial einfach in den Fallheften verschwinden lassen und das Ergebnis des Verfahrens manipulieren. So ist auch zutreffend in der Begründung der Bundesregierung zur Neufassung des § 147 V StPO im StVÄG 1999<sup>41</sup> dargelegt, daß es ihr fraglich erscheint, ob die Akteneinsicht als Voraussetzung einer wirksamen Verteidigung, „die im Einzelfall bereits auf den gang der Ermittlungen ... Einfluß nehmen muß“, allein von der Rechtsanwendung der StA abhängen kann und darf<sup>42</sup>.

## 9. § 147 V StPO

In dem neu eingefügten § 147 Abs. 5<sup>43</sup> ist normiert, daß über die Gewährung der Akteneinsicht im vorbereitenden Verfahren (Ermittlungsverfahren) sowie nach rechtskräftigem Abschluß des Verfahrens die Staatsanwaltschaft entscheidet und im übrigen der Vorsitzende des der mit der Sache befaßten Gerichts<sup>44</sup>. Interessant ist die Regelung in § 147 Abs. 5 Satz 2, wonach in den Fällen, in denen die Staatsanwaltschaft die Akteneinsicht versagt, nachdem sie den Abschluß der Ermittlungen in den Akten vermerkt hat oder die Akteneinsicht in den nicht zu verweigernden Teil der nach § 147 Abs. 3 StPO befindlichen Akten versagt oder sich der Beschuldigte nicht auf freiem Fuß befindet, eine gerichtliche Entscheidung nach Maßgabe des § 161 a Abs. 3 Satz 2 bis 4 StPO beantragt werden kann. Damit ist die Diskussion in diesen Fällen bzw. in diesen Verfahrensabschnitten erledigt, welcher Rechtsbehelf hier der richtige ist<sup>45</sup>. Allerdings verbleibt die Frage, ob Akteneinsicht im Ermittlungsverfahren, vor Abschluß des Ermittlungsverfahrens willkürlich versagt werden kann oder ob diese Versagung justitiabel ist. Hier verbleibt es bei der bisherigen Rechtslage, d. h. es besteht Streit darüber, ob diese Akteneinsichtsversagung nach § 23 EGGVG<sup>46</sup> angefochten werden kann oder ob diese lediglich mit einer Dienstaufsichtsbeschwerde angreifbar ist und im übrigen die Akteneinsicht willkürlich versagt werden kann. Hier muß es eine gerichtliche Überprüfbarkeit geben, Art. 19 Abs. 4 GG, denn es bleibt bei dem Grundsatz des § 147 Abs. 1

<sup>41</sup> BT-Drucks. 14/1484, S. 22.

<sup>42</sup> Ebenso kritisch: Wissler in Klein, AO-Kommentar, 7. A., § 392 RN 14.

<sup>43</sup> Eingefügt durch Art. 1 des Gesetzes vom 02.08.00, BGBl. 2000 I, 1253.

<sup>44</sup> Kleinknecht/Meyer-Goßner, StPO-Kommentar, 45. A., § 147 RN. 35.; Gast-de Haan in Franzen/Gast/Joecks, Steuerstrafrecht, 5. A., § 392 RN 43.

<sup>45</sup> Vgl. Burkhard, Zum Recht des Strafverteidigers auf Akteneinsicht in strafrechtlichen Ermittlungsverfahren, wistra 1996, 171; ders., Akteneinsicht des Strafverteidigers in Steuerstrafverfahren -hierzu gehört u.a. auch der „rote Bogen“ und das Fallheft des Betriebsprüfers, StV 2000, 526; ders., Akteneinsichtsrecht des Strafverteidigers in Steuerstrafverfahren, DStZ 2000, 850; ders., Die Ablehnungspraxis der Finanzämter bei Akteneinsichtsgesuchen im Steuerstrafverfahren, INF 2001, 168; Burhoff, ZAP F. 22, S. 135, Schneider, Grundprobleme des Rechts der Akteneinsicht des Strafverteidigers, Jura 1995, 337.

<sup>46</sup> vgl. Burhoff, Handbuch für das strafrechtliche Ermittlungsverfahren, 2. A., RN 83 ff.

StPO während des gesamten Ermittlungsverfahrens, daß der Verteidiger befugt ist, mithin ein Recht hat, die Akten, die dem Gericht vorliegen oder diesem im Falle der Erhebung der Anklage vorzulegen wären, einzusehen. Dieses Recht hat der Verteidiger in dem gesamten Ermittlungsverfahren, also erst Recht auch schon vor dem Abschlußvermerk nach § 169 a StPO. Dies folgt schon aus der systematischen Stellung und der insoweit uneingeschränkten Rechtsgewährung in § 147 Abs. 1 StPO. Hätte der Gesetzgeber erst eine Akteneinsicht nach Abschluß der Ermittlungen gewollt, § 169 a StPO, hätte er die Akteneinsicht systematisch erst nach § 169 a StPO geregelt, etwa als § 169 b StPO. Die Beschneidung der Akteneinsicht durch ein willkürliches Verschieben des § 147 Abs. 2 StPO oder durch ein Verschieben des § 30 AO durch die Strafverfolgungsorgane ist rechtswidrig.

## **10. Zeitpunkt der Akteneinsicht**

Das Akteneinsichtsrecht beginnt mit Eröffnung des Ermittlungsverfahrens und der Bestellung des Rechtsanwalts als Verteidiger für den Beschuldigten und gilt für das gesamte Verfahren<sup>47</sup>. Der Verteidiger muss darauf achten, dass ihm Akteneinsicht so früh wie möglich gewährt wird.

## **11. Zeitliche Aspekte bei der Akteneinsichtsgewährung**

Hinsichtlich der zeitlichen Aspekte bei der Akteneinsichtsgewährung sind zwei Punkte zu berücksichtigen: Zum einen stellt sich die Frage nach der notwendigen Dauer der Akteneinsichtsgewährung. Zum anderen die Frage, wieviel Zeit zwischen Akteneinsichtsgewährung und etwa einem Hauptverhandlungstermin liegen muß.

### **a) Dauer der Akteneinsichtsgewährung**

Hier stellt sich die Frage, wie lange der Verteidiger die Akten in seinem Büro behalten darf, nachdem diese ihm von der BuStra bzw. StA oder dem Gericht übersandt wurden. Die Antwort lautet: angemessene Zeit. In der Regel bestimmt die Strafverfolgungsbehörde bzw. das Gericht einen Zeitraum, innerhalb dessen die Akte zurückgegeben werden soll. In der Regel werden die Ermittlungsakten seitens der BuStra „für eine Woche“ oder „für zwei Wochen zur Akteneinsicht übersandt“. Teilweise wird die Akte auch nur übersandt und um Rückgabe binnen angemessener Frist gebeten. Probleme gibt es hier in der Regel bezüglich des Zeitraumes nicht.

---

<sup>47</sup> Simon/Vogelberg, Steuerstrafrecht, S. 276 m.w.N.

Meist können die nur einen oder zumindest nur wenige Bände umfassenden Akten in dieser Zeit gesichtet, kopiert und fristgemäß zurückgesandt werden.

Bei Staatsanwaltschaften oder Gerichten werden teilweise die Akten zwecks Akteneinsicht „für drei Tage“ übersandt. Daß in dieser Frist gerade umfangreiche Akten nicht gesichtet oder je nach Arbeitsanfall in einer Kanzlei auch nicht kopiert werden können, ist eigentlich jedem klar. Man kann hier vor Fristablauf zumindest telefonisch um Fristverlängerung nachsuchen. Doch was tun, wenn man den zuständigen Staatsanwalt telefonisch nicht erreicht? Hier bleibe dann der Anruf bei der Geschäftsstelle oder das Fristverlängerungsgesuch per Fax mit der Bitte um stillschweigende Fristverlängerung. Legt man jedoch die Übersendung „für drei Tage“ nicht nur wörtlich, sondern nach ihrem Sinn und Zweck aus, so besagt sie wohl nichts anderes, als daß die Akteneinsicht für eine angemessene Dauer gewährt wird. Damit wird auch die Rückgabe der Akte je nach Büroabläufen und Postlaufzeiten und vor allem Umfang der Akte und dem entsprechenden Sichtung- und Kopieraufwand auch noch nach ein bis zwei Wochen rechtzeitig im Sinne der Verfügung des Aktenversenders sein, so daß es eines Fristverlängerungsgesuchs nicht bedarf, zumal diese stets unproblematisch gewährt werden, wenn man den zuständigen Staatsanwalt erreicht, dieser also nicht gerade Sitzungsdienst hat bzw. auf Schulung ist etc.

Letztlich gilt die einzelfallbezogene Betrachtungsweise, jedoch wird man generell davon ausgehen können, daß bei einer nicht allzu dicken Akte eine Verweildauer der übersandten Akten in der Kanzlei des Verteidigers von mindestens 5 bis 8 Bürotagen als angemessen anzusehen ist. Bei dicken, umfangreichen Akten kann eine Mindestverweildauer von 3 bis 4 Wochen - in Großverfahren entsprechend länger - als angemessen anzusehen sein. Im Hinblick auf die sowieso teilweise mehrere Jahre andauernden Verfahren erscheinen diese Zeiträume als völlig unbedeutend kurz.

Die Grenze liegt darin, wenn in einem überlangen Behalten eine Prozeßverzögerung liegt. Hier verwirkt zwar der Verteidiger nicht sein Akteneinsichtsrecht. Hier bleibt letztlich nur, die Aktenrückgabe beim Verteidiger anzumahnen. Man wird allerdings ein z.B. mehrmonatiges unnötiges Behalten der Akte des Verteidigers im Rahmen einer eventuellen überlangen Verfahrensdauer nicht als Argument gegen eine Strafmilderung beim Angeklagten verwenden können, da solche Pannen bei jedem Verfahrensbeteiligten passieren können und der Beschuldigte für ein solches büroseitiges Versehen bei seinem Verteidiger strafrechtlich nicht haftbar gemacht werden kann. Solche Pannen können im Finanzamt genauso wie bei der StA oder



beim Gericht entstehen und dennoch muß seitens der Strafverfolgungsbehörden dafür gesorgt werden, daß binnen angemessener Zeit das Verfahren abgeschlossen wird. Dafür bleibt der Rettend bei der StA, die dann über Wiedervorlagefristen an die rechtzeitige Rückgabe der versandten Akten erinnern muß.

### **b) Zeitraum zwischen Akteneinsichtsgewährung und Hauptverhandlung**

Teilweise wird erst kurz vor dem Hauptverhandlungstermin eine Akteneinsicht gewährt und zwar so knapp, daß der Verteidiger bei den üblichen Büroabläufen keine Chance hat, den umfangreichen Sachverhalt sich zu erarbeiten, mit dem Mandanten den Akteninhalt zu besprechen, Verteidigungsschriftsätze zu fertigen oder eigene Ermittlungen wie etwa unterlassene Zeugenbefragungen anzustellen oder sich vernünftig auf die Hauptverhandlung vorzubereiten.

#### **Beispiel:**

Im Februar 01 bestellt sich der Verteidiger, nachdem zuvor Anklage erhoben worden war und die Anklage zugelassen wurde und beantragt Akteneinsicht. Im August 01 und November 01 erinnert er an sein Akteneinsichtsgesuch. Im Dezember 01 erhält er eine Ladung zur Hauptverhandlung für Mitte Januar 02 ohne jedoch bis dahin Akteneinsicht erhalten zu haben. Der Anwalt beantragt Terminsverlegung u. a. mit dem Hinweis, bislang keine Akteneinsicht erhalten zu haben. Anfang Januar 02 erfolgt die Terminsverlegung auf den 01.03.02 ohne daß Akteneinsicht gewährt wird. Ende Januar 02 kommen 21 zumeist prall gefüllte Akten und 1 Leitz-Ordner<sup>48</sup>.

Daß rund 1 Monat für das Kopieren und Durcharbeiten einer aus über 22 einzelnen Akten bestehenden Akte bei den üblichen Büroabläufen weder für einen Staatsanwalt, einen Richter oder einen Verteidiger machbar ist, liegt klar auf der Hand. Da zudem innerhalb dieser Frist eine Besprechung mit dem Mandanten, noch eventuelle eigene Ermittlungen, die Fertigung von Verteidigungsschriftsätzen noch die Vorbereitung von Beweisanträgen möglich ist und wird mit dieser knappen Fristsetzung zur Einarbeitung in die Akte und Vorbereitung auf die Hauptverhandlung die Verteidigung in ihren Rechten wesentlich beschnitten, § 338 Nr. 8 StPO.

Die Akteneinsicht hat den Sinn und Zweck, daß der Verteidiger sich über den prozessualen Sachstand und den materiell-rechtlichen Vorwurf aus der Akte

<sup>48</sup> AG Köln –111 Js 249/95-.

informieren kann, die Verteidigungskonzeption hierauf ausrichten kann, Zeugen befragen bzw. weitere Zeugen ermitteln kann, den Sachverhalt mit dem Mandanten anhand der Akte besprechen und ihm ggf. Vorhalte aus der Akte machen kann und Verteidigungsschriftsätze anfertigen sowie Beweisanträge sowie die Hauptverhandlung vorbereiten kann<sup>49</sup>. Nur bei rechtzeitiger und umfassender Akteneinsichtsgewährung kann der Verteidiger ausreichend auf das Verfahren vorbereiten und z.B. das Beweisantragsrecht oder das Selbstladungsrecht (voll) nutzen<sup>50</sup>.

Wie lange ein Zeitraum zwischen Akteneinsichtsgewährung und z.B. Hauptverhandlung sein muß, lässt sich nur einzelfallbezogen beantworten. Jedenfalls wird ein Zeitraum von mindestens 10 Bürowerktagen des Verteidigers hier das Minimum sein. In größeren Verfahren wird ein Zeitraum von mehreren Monaten als Minimum angemessen sein. Denn andernfalls kann der Verteidiger seine o.a. Aufgaben nicht ordnungsgemäß erfüllen. Ist die Akteneinsichtsgewährung zu knapp, ist es so, als sei sie nicht erfolgt. Denn bei zu knapper Frist ist der mit der Akteneinsichtsgewährung verbundene Zweck der Gewährung rechtlichen Gehörs, Art 103 I GG, nicht erfüllt.

## 12. Inhaftierter Beschuldigter

Ist der Beschuldigte inhaftiert, ist im Zusammenhang mit einer Verweigerung der Akteneinsicht die Rechtsprechung des BVerfG von erheblicher Bedeutung. Dieses hat nämlich 1994 klargestellt<sup>51</sup>, dass das Interesse des Beschuldigten an der Kenntnis der gegen ihn erhobenen Vorwürfe im Fall eines Eingriffs in die Freiheit seiner Person durch die Untersuchungshaft ein besonderes Gewicht hat. Das bedeutet, daß ein Haftbefehl und ihn bestätigende gerichtliche Entscheidungen nur auf solche Tatsachen und Beweismittel gestützt werden dürfen, die dem Beschuldigten bekannt sind und zu denen er sich äußern konnte. Der Verteidiger wird sich daher überlegen, ob es sich nicht ggf. auch deshalb empfiehlt gegen einen Haftbefehl (Haft-)Beschwerde einzulegen<sup>52</sup>. Nach der Rechtsprechung ist ihm nämlich dann ggf. zumindest Teil-Akteneinsicht zu gewähren und der Haftbefehl muss möglicherweise aufgehoben werden, wenn auch das nicht

---

<sup>49</sup> Zu den Aufgaben des Verteidigers bezüglich der Vorbereitung der Hauptverhandlung: Simon/Vogelberg, S. 334; Dierlamm in Wabnitz/Janovsky, Handbuch des Wirtschafts- und Steuerstrafrechts, Kap. 21 RN 89 ff.; Burhoff, Handbuch Hauptverhandlung, 3. A., RN 1144;

<sup>50</sup> Lammerding/Hackenbroch, Steuerstrafrecht, 7. A., S. 145.

<sup>51</sup> BVerfG, Beschluß vom 11.7.94, 2 BvR 777/94, StV 1994, 465 = NJW 1994, 3219.

<sup>52</sup> Einzelheiten siehe Schlothauer/Weider, Untersuchungshaft, 3. A., RN. 324 ff.; Beck-Deckers, S. 153 f.; Burhoff, , Handbuch für das strafrechtliche Ermittlungsverfahren, 2. A., RN. 442 f..

möglich sein sollte<sup>53</sup>.

### 13. Procedere nach Akteneinsichtsgewährung

Dieser Aberglaube, die Verteidigung würde zu Beginn eines Ermittlungsverfahrens nur stören und müsse daher auch unter Verbiegung des § 147 II StPO oder des § 30 AO ganz oder teilweise um ihr Akteneinsichtsrecht gebracht werden, ist eine schon merkwürdige Auffassung verschiedener BuStra- bzw. Strafverfolgungsbehörden, wenn dieselben am Ende des Verfahrens dann doch Akteneinsicht gewähren und dann eventuell im Ermittlungsverfahren –allerdings dann erheblich verspätet- ihre Hausaufgaben aufgrund des entsprechenden Verteidigungsvortrages und der entsprechenden Beweisangebote nachholen müssen oder spätestens in der gerichtlichen Hauptverhandlung aufgrund entsprechender Beweisanträge die Ermittlungen in dieser von der Verteidigung bestimmten Richtung aufnehmen müssen, wenn sie sich Revisionsangriffen nicht ausgesetzt sehen wollen. Dann ist das Verfahren möglicherweise alt, hat erhebliche Kosten und viel Ermittlungsaufwand gekostet, Berichte sind an den LOStA oder den Generalstaatsanwalt oder den Amtsvorsteher oder die OFD verfasst; kurzum: Das Verfahren genießt so viel Aufmerksamkeit, daß es peinlich wird, vollständig zu unterliegen und die Dealgespräche nur noch primär der Gesichtswahrung dienen. In diesen Verfahren wäre es sinnvoller gewesen, rechtzeitig Akteneinsicht zu gewähren und ggf. die Verteidigung zu befragen, ob sie Stellungnahme abgeben oder Beweisanträge stellen möchte. Rührt sich die Verteidigung nicht oder macht der Mandant über sie ausdrücklich von seinem Schweigerecht Gebrauch, kann wenigstens niemand den Ermittlungsbehörden vorhalten, sie hätten unsinnig Kosten und Ressourcen vergeudet, indem sie lang und breit ermittelt haben, was hinterher mit ein oder zwei Beweisanträgen der Verteidigung wie ein Kartenhaus zusammenbricht. Gibt die Verteidigung jedoch nach erfolgter Akteneinsicht eine Stellungnahme ab, so können vielleicht Teile des Ermittlungsverfahrens einvernehmlich erledigt werden oder die Ermittlungen auf bestimmte Punkte konzentriert werden und die übrigen Teile eingestellt werden.

---

<sup>53</sup> BVerfG, Beschluß v. 11.7.94, 2 BvR 777/94, StV 1994, 465 = NJW 1994, 3219; ähnlich auch KG, Beschluss vom 7.2.1994, 5 Ws 51/94, StV 1994, 319.

## 14. Verwertungsverbot, Verfahrenshindernis

Soweit rechtswidrig die Akteneinsicht verweigert wird oder rechtswidrig beschränkt wird, darf der Inhalt dieser Akten nicht zum Gegenstand des Strafverfahrens gemacht werden<sup>54</sup>. Es besteht insoweit ein Verwertungsverbot<sup>55</sup>.

Selbst dann, wenn nur ein einzelnes Blatt einer Akte fehlt und man nicht aus dem Kontext des Aktenaufbaus bzw. der Seitennumerierung rekonstruieren kann, um welches Blatt es sich höchstwahrscheinlich gehandelt hat, wird man von einem Verwertungsverbot der gesamten Akte bis hin zu einem Verfahrenshindernis ausgehen müssen. Fehlt beispielsweise aus einem zusammenhängenden Schreiben oder aus zusammenhängenden Kopien von Fundstellen und ähnlichem mehr eine Seite, wird man vermuten dürfen, daß hier der hineingeheftete Schriftsatz ursprünglich vollständig war und eben nur die betreffende Seite des Schriftsatzes fehlt. Gleiches gilt auch dann, wenn Fundstellen hineinkopiert wurden oder andere zusammenhängende Schriftstücke in der Akte hängen und hier eine Seite des offensichtlich zusammenhängenden Teils mittendrin fehlt. Dann wird man wohl nicht von einem gesamten Verwertungsverbot der Akte ausgehen können, da klar ist, was fehlt. Anders wird jedoch zu entscheiden sein, wenn eine Aktenseite fehlt und ein klarer Bezug zu den davor oder danach hängenden paginierten Seiten nicht erkennbar ist. Hier kann es sich bei der fehlenden Seite um be- oder entlastendes Material handeln. Die fehlende Seite kann den zentralen Nerv des gesamten Verfahrens betreffen und die Entscheidung zugunsten oder zulasten des Mandanten sehr stark beeinflussen. So könnte beispielsweise auf einer fehlenden Seite eine Selbstanzeige des Mandanten ursprünglich vorhanden gewesen sein, so daß mit der Existenz oder dem Fehlen dieser Seite möglicherweise das gesamte Strafverfahren steht oder fällt. Es kann sich ebenso gut auch um eine entlastende Zeugenaussage handeln, die aus dem Verfahren herausgenommen ist<sup>56</sup>.

Fehlen mehrere zusammenhängende oder mehrere isolierte Seiten in der Ermittlungsakte oder in den Steuerakten oder sind diese durch Leerseiten ersetzt,

<sup>54</sup> BVerfG, Beschluß v. 11.7.94, 2 BvR 777/94, StV 1994, 465: Beweisverwertungsverbot in U-Haftsachen, wenn dem Verteidiger Akteneinsicht hinsichtlich haftentscheidungserheblicher Tatsachen verweigert wird; Bandisch in: Brüssow/Gatzweiler/Krekeler/Mehle, Strafverteidigung, 2. A., § 9 RN 141; Gast de Haan in Franzen/Gast/Joecks, Steuerstrafrecht, 5. A., § 392 RN 36; Dünnebier in Loewe/Rosenberg, § 147 StPO RN 5; Kohlmann, Steuerstrafrecht, Loseblattsammlung, Stand: 29. Erg.-Li. 11/ 2001, § 392 RN 151.

<sup>55</sup> Kohlmann, Steuerstrafrecht, Loseblattsammlung, Stand: 29. Erg.-Li. 11/ 2001, § 392 RN 151.

<sup>56</sup> So geschehen durch Mitarbeiter des Finanzamtes Wiesbaden II, die einen Aktenvermerk über eine entlastende Zeugenaussage aus der Strafverfahrensakte vollständig entnommen haben und damit das Verfahren manipulieren wollten und diesen Aktenvermerk in einer anderen Akte mit dem Vermerk „versteckten“: Aus Strafakte entnommen – nicht für Rechtsanwalt Burkhard bestimmt“: FA Wiesbaden II – S 1603 B – 734/98 – XII/11 + 12.

wird man generell von einem Prozeßhindernis in strafrechtlicher Hinsicht ausgehen müssen und so das Verfahren nach § 206 a StPO durch Beschluß bzw. nach Beginn der Hauptverhandlung durch Urteil nach § 260 Abs. 3 StPO beenden müssen.

Nicht anders ist zu entscheiden, wenn einzelne Seiten mit Tipp-Ex bearbeitet wurden und Teile der in den Akten befindlichen Unterlagen nicht oder jedenfalls nicht vollständig mehr gelesen werden können.

Beispiel:

In einem steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahren haben Mitarbeiter der Steufa oder BuStra einzelne Aktenseiten mit Tipp-Ex bearbeitet. Insgesamt sind 6 Seiten Beweismittelkopien mit teilweise fast handtellergroßen Tipp-Ex-Flächen überpinselt<sup>57</sup>. Die Beweismittelkopien lassen nicht die unkenntlich gemachten Informationen erkennen. Der ursprüngliche Kopieninhalt lässt sich nicht reproduzieren.

Warum in der Ermittlungsakte überhaupt Seiten mit Tipp-Ex bearbeitet wurden, ist unklar. Schon wenn in Aktenvermerken der Fahnder mit Tipp-Ex gearbeitet werden würde, wäre dies bedenklich. Denn ob damit nicht ursprünglich entlastende Informationen nachträglich manipuliert wurden, bleibt offen. Da aber auf den Beweismittelkopien Manipulationen vorgenommen wurden, muß dies zu einer Einstellung des Verfahrens nach § 206 a StPO durch Beschluß bzw. in der Hauptverhandlung durch Urteil nach § 260 III StPO führen. Denn hier können entlastende Informationen gelöscht worden sein. Möglicherweise sind Indizien, die auf einen anderen Täter als den, der nun beschuldigt wird, gelöscht worden.

Im Ergebnis kann ein Verfahren mit derartige Tipp-Ex-Bearbeitungen, Rasuren, Ausschneidungen etc. in der behördlichen Ermittlungsakte als nicht mehr rechtsstaatliches Verfahren angesehen werden. Es werden auch stets erhebliche Zweifel bei dem Richter bleiben müssen, was unter den Tipp-Ex-Flächen stand, so daß zur Überzeugung des Gerichts die Täterschaft des Beschuldigten oder dessen angebliche Tat nicht (mehr) mit der erforderlichen Gewißheit feststehen kann.

---

<sup>57</sup> FA Neustadt/Weinstraße, StFL-Nr.: -00-289 und 01/363-.

## 15. Exkurs: Auswirkungen fehlender Seiten im Besteuerungsverfahren

Fehlen in finanzgerichtlichen Verfahren Seiten oder Aktenteile, ist nach den Grundsätzen der Beweislastumkehr zu entscheiden. Hier hat dann der Kläger erhebliche Beweiserleichterungen bis hin zu einer vollständigen Beweislastumkehr<sup>58</sup>. Insoweit wird möglicherweise auch eine Schätzung nach § 162 AO vorgenommen werden bzw. ein Bescheidungsurteil des Inhalts zu erlassen sein, wie nach Auffassung des Gerichts eine Schätzung vorzunehmen ist und hier der Finanzverwaltung einen Schätzungsrahmen vorgegeben, wie diese aufgrund dieser Sach- und Rechtslage nach Auffassung des Gerichts zu schätzen hat. Sind zunächst Akten oder Aktenteile oder auch nur einzelne Seiten verschwunden und etwa im Hinblick auf § 30 AO aus der Akte herausgenommen worden, so trägt die Finanzverwaltung, wenn sie ihre rechtswidrige Position aufgibt und die ursprünglich entnommenen Seiten wieder einfügt, die Beweislast dafür, daß die dann nachträglich in das Verfahren hereingereichten Unterlagen tatsächlich auch die Seiten sind, die ursprünglich in diesen Akten an dieser Stelle hingen. Soweit hier also lediglich z. B. Kopien von veröffentlichten BFH-Entscheidungen nachgereicht werden und behauptet wird, diese Seiten seien ursprünglich wegen § 30 AO aus der Akte entnommen worden, so kann dies rechtlich nicht sein. Ist zweifelhaft, ob die nachgereichten Seiten tatsächlich die sind, die ursprünglich an diesen Stellen in den Akten vorhanden waren, so trägt die Finanzverwaltung hierfür die Beweislast. Notfalls hilft hier nur ein graphologisches oder chemisches Sachverständigengutachten, ob etwa die Paginierung übereinstimmt oder aber eine Untersuchung von Papier und Farbe über den Alterungsprozeß des Papiers um das vermutliche Alter des Papiers zu bestimmen.

Steuerlich folgt aus der Beweisvereitelung, Beweiserleichterung für den Gegner des Beweisvereitlers bis hin zu einer Beweislastumkehr. Steuerstrafrechtlich folgen hieraus mindestens dieselben Folgen, bei mehreren Beweisvereitelungen Verfahrenshindernisse, die zu einer Einstellung nach § 206 a StPO bzw. § 260 Abs. 2 StPO führen.

## 16. Strafbarkeit der rechtswidrigen Akteneinsichtsverweigerung

Die rechtswidrige Herausnahme einzelner Aktenteile sowie die rechtswidrige vollständige oder teilweise Verweigerung der Akteneinsicht erfüllt den

---

<sup>58</sup> So hatte beispielsweise das Finanzamt Neustadt/Weinstraße während eines Einspruchs- bzw. Klageverfahrens mindestens 600 beschlagnahmte Leitz-Ordner vernichtet und lediglich ein Excerpt aus vermeintlich belastendem Material von 8 Leitz-Ordnern sich für das Besteuerungsverfahren aufgehoben, FG Düsseldorf – 6 K 878/98 G F BA u. a. -.

Straftatbestand der zumindest zeitweisen Urkundenunterdrückung, § 274 StGB, der Rechtsbeugung nach § 339 StGB und des zumindest versuchten Prozeßbetruges, §§ 263, 22, 23 StGB, weil der Beamte sich mit der Aktenmanipulation Beweis- Rechen- und/oder Argumentationsvorteile in dem Besteuerungs- oder Steuerstrafverfahren nach seinem Tatplan erhofft. Nachdem das Thema Akteneinsicht auch in den letzten 6 Jahren im Steuerstrafrecht in den Fachzeitschriften<sup>59</sup> und den ZFN ausführlich diskutiert wurde, ist auch die Kenntnis jedes BuStra-Beamten hinsichtlich der strafrechtlichen Relevanz der rechtswidrigen Akteneinsichtsverweigerung zumindest aufgrund einer Parallelwertung in der Laiensphäre gegeben.

## 17. Fazit

Rechtliches Gehör ist nicht vorstellbar, ohne daß der Beschuldigte weiß, wozu er etwas sagen kann oder darf. Die Akteneinsicht dient der Ermittlung des Sachstandes, der Beweislage und der Verfahrenssituation. Ohne Akteneinsicht ist eine Einlassung im (Steuer-)Strafverfahren nicht vorstellbar. Das Recht und die Pflicht der Akteneinsicht ist zentrale Aufgabe jedes Verteidigers. Der rechtswidrigen Beschränkung des Akteneinsicht ist strafbar und kann steuerlich zu Beweisverwertungsverböten oder zur Beweislastumkehr führen, steuerstrafrechtlich kann sie ebenfalls Beweisverwertungsverböten auslösen bis hin zur Verfahrenseinstellung nach §§ 206 a, 260 Abs. 3 StPO.

---

<sup>59</sup> Vgl. u.a. Burkhard, Zum Recht des Strafverteidigers auf Akteneinsicht in strafrechtlichen Ermittlungsverfahren, wistra 1996, 171; ders., Akteneinsicht des Strafverteidigers in Steuerstrafverfahren - hierzu gehört u.a. auch der „rote Bogen“ und das Fallheft des Betriebsprüfers, StV 2000, 526; ders., Akteneinsichtsrecht des Strafverteidigers in Steuerstrafverfahren, DStZ 2000, 850; ders., Die Ablehnungspraxis der Finanzämter bei Akteneinsichtsgesuchen im Steuerstrafverfahren, INF 2001, 168.