

§ 2 Auskunftsansprüche Privater gegen Finanzbehörden

Stefan Brink und Anne-Marie Preiß

I.	Einleitung.....	21
II.	Eine gerupfte Grundfreiheit: Art. 15 DSGVO und die Abgabenordnung.....	22
1.	Einschränkung der Auskunftspflicht im Umfang der Einschränkung der Informationspflicht.....	24
2.	Weitere Einschränkung der Auskunftspflicht.....	27
3.	Kaum angemessene spezifische Schutzvorschriften.....	29
III.	Zugang nach dem Landesinformationsfreiheitsgesetz?.....	30
IV.	Umfang des Art. 15 DSGVO.....	33
V.	Rechtsprechung zu Art. 15 DSGVO.....	35
1.	Höchstpersönlichkeit des Auskunftsanspruchs.....	35
2.	Unterschied zu Akteneinsichtsrechten und Informationszugangsrechten.....	36
3.	Voraussetzungslosigkeit und Exzessivität des Auskunftsanspruchs.....	37
4.	Geringer Ermessenspielraum nach § 32d Abs. 1 AO.....	40
5.	Umfang des Rechts auf eine Kopie.....	40
VI.	Fazit	42

I. Einleitung

Das Steuerrecht und das Recht der informationellen Selbstbestimmung passen noch lange nicht gut zusammen. Zwar gibt es inzwischen deutliche Schritte in die richtige Richtung, aber auch noch immense Probleme, in Bereichen, in denen das Steuerrecht noch bei Weitem nicht auf dem datenschutzrechtlichen Niveau ist, das wir in vielen anderen Rechtsbereichen in Deutschland und Europa haben. Wir befassen uns im Folgenden mit der Frage, wie das Informationszugangsrecht des einzelnen Steuerpflichtigen in Bezug auf Informationen, die durch Steuerbehörden verarbeitet werden, ausgestaltet ist. Dreh- und Angelpunkt ist das Auskunftsrecht nach Art. 15 DSGVO, eine zentrale Regelung des neuen „Freiheitsrechts Datenschutz“, das wir seit 2018 auch in Deutschland als unmittelbar geltendes europäisches Recht genießen. Im Angesicht der Abgabenordnung kommt sie im Steuerrecht jedoch nur noch als „gerupfte“ Grundfreiheit daher (II).

Neben dem datenschutzrechtlichen Informationszugangsrecht („Auskunftsrecht“)¹ bestehen auch solche der Informationsfreiheit – wenn da nicht die Abgabenordnung wäre (III). Danach kommen wir zum Umfang des Auskunftsanspruchs nach der DSGVO und wie dieser effektiv wahrgenommen werden kann (IV). Es folgen Beispiele aus der aktuellen Rechtsprechung mit teilweise heiklen Argumentationsgerüsten (V), bevor wir mit einem Fazit schließen (VI).

II. Eine gerupfte Grundfreiheit: Art. 15 DSGVO und die Abgabenordnung

Die Idee, dass das Auskunftsrecht nach Art. 15 DSGVO des Betroffenen Basis und Ausgangslage der Informationsbeziehungen und auch sämtlicher sogenannter Betroffenenrechte ist, liegt nahe. Bereits § 34 Abs. 1 Nr. 1 BDSG a. F. sah schon vor Geltung der DSGVO vor, dass die verantwortliche Stelle dem Betroffenen auf Verlangen Auskunft über die zu seiner Person gespeicherten Daten zu erteilen hat. Während § 34 Abs. 1 S. 2 BDSG noch verlangte, dass der Betroffene die Art der personenbezogenen Daten, über die Auskunft erteilt werden muss, näher bezeichnen soll, handelt es sich bei Art. 15 DSGVO um ein vollkommen voraussetzungsloses Fragerecht. Dieses kann gegenüber Unternehmen, Arbeitgebern oder auch völlig willkürlich ausgewählten Verantwortlichen gemäß Art. 4 Nr. 7 DSGVO geltend gemacht werden. Die Grundinformation darüber, wer Daten über eine betroffene Person hat, ist der Ausgangspunkt dafür, dass die weiteren Rechte der betroffenen Personen im 3. Kapitel der DSGVO sowie der Schadenersatzanspruch nach Art. 82 DSGVO geltend gemacht werden können.

Dies zeigt sich beispielsweise beim Anspruch auf Berichtigung gemäß Art. 16 DSGVO. Ein solcher könnte beispielsweise gegenüber der SCHUFA Holding AG bestehen. Auch das Recht auf Löschung gemäß Art. 17 DSGVO kann nur wirksam geltend gemacht werden, wenn bekannt ist, wer die Daten ohne entsprechende Berechtigung verarbeitet. Dazu bedarf es zunächst einer Auskunft, ob und ggf. welche personenbezogenen Daten er verarbeitet. Wäre das Auskunftsrecht nicht durchgreifend und unbeschränkt gestaltet, könnten die Folgerechte wie zum Beispiel

¹ In vielen anderen Sprachfassungen wird Art. 15 DSGVO als Recht auf „Zugang“ bezeichnet, z.B. Englisch: „access“, Französisch: „accès“, Spanisch: „acceso“, Italienisch: „accesso“, Rumänisch: „acces“, Schwedisch: „tillgång“.

das Recht auf Datenübertragbarkeit gemäß Art. 20 DSGVO nicht wirksam geltend gemacht werden. Das Recht auf Datenübertragbarkeit soll es beispielsweise ermöglichen, bei einem Social-Media-Anbieterwechsel die eigenen personenbezogenen Daten aus dem zuvor genutzten Netzwerk in ein anderes soziales Netzwerk zu übertragen. Die Intention dahinter könnte beispielsweise sein, sich von einem monopolistischen Anbieter wie Facebook befreien zu wollen, um die personenbezogenen Daten ins Fediverse, d.h. in ein dezentrales datenschutzkonformes Netzwerk einzuspeisen. Damit könnten Nutzer sozialer Netzwerke die Übertragung sämtlicher Inhalte der Timeline, alle Posts, Bilder und Sprachnachrichten, die sie über den Messenger-Dienst verschickt haben, einfordern und damit einen Grundbestand an Daten bei einem anderen konkurrierenden Anbieter aufbauen. Dieser sehr begrüßenswerte Ansatz wird in der Praxis leider bisher nur wenig gelebt.

Gleiches gilt für die Schadenersatzrechte nach Art. 82 DSGVO. Danach haben betroffene Personen, deren Datenschutzrechte verletzt wurden, einen Anspruch auf Ersatz des materiellen und immateriellen Schadens. Auch dessen Durchsetzung ist für die betroffene Person nur möglich, wenn sie weiß, wer ihre personenbezogenen Daten auf welche Weise (fehlerhaft) verarbeitet.

Kern und Ausgangspunkt all dieser Rechte ist also Art. 15 DSGVO. Letztlich wird damit an das Volkszählungsurteil des Bundesverfassungsgerichts aus dem Jahr 1983 angeknüpft. Danach sind verfahrensrechtliche Schutzvorkehrungen wie Auskunftspflichten für das Grundrecht wesentlich.²

Wie alle Rechte, die den Datenschutz betreffen, ist auch diese Grundfreiheit mit Blick auf kollidierende Rechtsgüter einschränkbar. Das Datenschutzgrundrecht hat, vor allem während der Pandemie, in vielen Bereichen erfahren müssen, dass es relativ weit zurückgedrängt wurde. Zahlreiche konkurrierende und konfligierende Rechte Dritter sowie sonstige Werte unserer Verfassung stehen der vollständigen Durchsetzung unseres informationellen Selbstbestimmungsrechts entgegen. Keines dieser Rechte, auch nicht das Datenschutzrecht, gilt grenzenlos. Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts ist die Freiheit der einen mit der Freiheit der anderen in Einklang zu bringen. Dabei kollidierende Grundrechtspositionen sind in ihrer Wechselwirkung zu erfassen und nach dem Grundsatz der praktischen Konkordanz so in Ausgleich zu bringen, dass

² BVerfGE 65, 1 (36).

sie für alle Beteiligten möglichst weitgehend wirksam werden.³ Auf einer anderen dogmatischen Ebene sieht dies auch das europäische Recht in Art. 23 DSGVO vor. Die Regelungen der DSGVO sind durch nationales Recht einschränkbar, zum Beispiel gemäß Art. 23 Abs. 1 lit. e DSGVO zum Schutz finanzieller Interessen im Steuerbereich. Es stellt sich somit die Frage, ob die Vorschriften in der Abgabenordnung, welche die Rechte der DSGVO in erheblichem Umfang einschränken, den Voraussetzungen genügen, unter denen man diese Grundfreiheit einschränken darf.

Art. 23 Abs. 1 DSGVO sieht nämlich vor, dass bei einschränkenden Rechtsvorschriften der Union oder der Mitgliedstaaten der Wesensgehalt der Grundrechte und Grundfreiheiten geachtet werden muss. Diese Wesensgehaltsgarantie verbietet einen vollkommenen Ausschluss oder ein Leerlaufen des Auskunftsrechts. Darüber hinaus verlangt Art. 23 Abs. 1 DSGVO, dass die Beschränkung eine in einer demokratischen Gesellschaft notwendige und verhältnismäßige Maßnahme darstellt, die beispielsweise wichtige wirtschaftliche oder finanzielle Interessen der Union oder eines Mitgliedstaats, etwa im Steuerbereich, sicherstellt. Nach Art. 23 Abs. 2 DSGVO müssen die Gesetzgebungsmaßnahmen nach Abs. 1 zudem spezifische Schutzvorschriften enthalten. Gemessen daran enthält die deutsche Abgabenordnung kaum spezifische Schutzvorschriften, die an die Stelle des beschränkten Rechts auf Auskunft treten würden. Die Möglichkeiten der Einschränkung des Auskunftsrechts wurden also vom deutschen Gesetzgeber genutzt, ohne dem Auftrag des europäischen Gesetzgebers angemessen nachzukommen, dies verhältnismäßig zu gestalten und einen wirksamen Ausgleich zu schaffen. Die folgenden Ausführungen zeigen dies im Einzelnen.

1. Einschränkung der Auskunftspflicht im Umfang der Einschränkung der Informationspflicht

Die erste Einschränkung des Art. 15 DSGVO nimmt § 32c Abs. 1 Nr. 1 AO vor, wonach das Auskunftsrecht nicht besteht, soweit die betroffene Person nach § 32a Abs. 1 oder nach § 32b Abs. 1 oder 2 AO nicht zu informieren ist. Während es sich beim Auskunftsrecht der betroffenen Person um ein aktives Recht handelt, das ihr die Möglichkeit einräumt auf den Verantwortlichen zuzugehen und zur Auskunft aufzufordern, setzt die DSGVO mit ihrem Schutz bereits viel früher an. Sie erlegt in Art. 13 und 14 DSGVO

³ BVerfGE 152, 152 (177).

den Verantwortlichen so genannte Informationspflichten auf, wonach diese ungefragt und ohne besonderen Anlass von sich aus die betroffenen Personen darüber informieren müssen, sobald sie personenbezogene Daten erheben. Dabei sind beispielsweise nach Art. 13 Abs. 1 und Art. 14 Abs. 1 DSGVO die Zwecke, für welche die personenbezogenen Daten verarbeitet werden sollen und die Dauer, für die die personenbezogenen Daten gespeichert werden oder, falls dies nicht möglich ist, die Kriterien für die Festlegung dieser Dauer sowie ggf. die Empfänger oder Kategorien von Empfängern der personenbezogenen Daten und ggf. die Absicht, personenbezogene Daten an einen Empfänger in einem Drittland zu übermitteln, vorab mitzuteilen. Daneben sind gemäß Art. 13 Abs. 2 und Art. 14 Abs. 2 DSGVO weitere Informationen zur Verfügung zu stellen, die notwendig sind, um eine faire und transparente Verarbeitung zu gewährleisten. Hierzu zählen beispielsweise die Dauer, für welche die personenbezogenen Daten gespeichert werden oder, falls dies nicht möglich ist, die Kriterien für die Festlegung der Dauer sowie der Hinweis auf das Auskunftsrecht und weitere Betroffenenrechte. Beabsichtigt der Verantwortliche, die personenbezogenen Daten für einen anderen Zweck weiterzuarbeiten als den, für den die personenbezogenen Daten erhoben wurden, so stellt er gemäß Art. 13 Abs. 3 und Art. 14 Abs. 3 DSGVO der betroffenen Person vor dieser Weiterverarbeitung Informationen über diesen anderen Zweck und alle anderen maßgeblichen Informationen gemäß Absatz 2 zur Verfügung.

Dieser lange Katalog an Informationspflichten wird durch die Abgabenordnung in § 32a und § 32b ganz erheblich eingeschränkt. Mit der Einschränkung der Informationspflicht des Verantwortlichen gemäß § 32a Abs. 1 und § 32b Abs. 1 und Abs. 2 AO geht aufgrund § 32c Abs. 1 Nr. 1 AO eine Einschränkung des Auskunftsrechts der betroffenen Person einher. Das bedeutet, dass die betroffenen Personen in einigen Konstellationen gar nicht erst erfahren, dass das Finanzamt ihre Daten verarbeitet; sollten sie selbst nachfragen, werden sie erst Recht keine Auskunft erhalten. Aus der Sicht von Datenschützern handelt es sich dabei um eine überaus suboptimale Konzeption.

§ 32a AO listet mehrere Einschränkungen der Informationspflicht bei Erhebung der personenbezogenen Daten bei der betroffenen Person nach Art. 13 DSGVO auf. Danach besteht beispielsweise gemäß § 32a Nr. 1 AO die Pflicht der Finanzbehörde zur Information der betroffenen Person gemäß Art. 13 Abs. 3 DSGVO nicht, wenn die Erteilung der Information über die beabsichtigte Weiterverarbeitung oder Offenbarung die ordnungsgemäße Erfüllung der in der Zuständigkeit der Finanzbehörden liegenden Aufgaben i.S.d. Art. 23 Abs. 1 lit. d – h DSGVO gefährden würde und die

Interessen der Finanzbehörden an der Nichterteilung der Information die Interessen der betroffenen Person überwiegen. Fälle, in denen insbesondere eine solche Gefährdung vorliegt, sind in § 32a Abs. 2 AO aufgelistet. Eine entsprechende Abwägungsklausel findet sich in Bezug auf die Gefährdung der öffentlichen Sicherheit und Ordnung sowie für den Fall, dass dem Wohl des Bundes oder eines Landes Nachteile bereitet würden in § 32a Abs. 1 Nr. 2 AO. Bei einem weiten Verständnis könnte die zweite Alternative also bereits geringere Steuereinnahmen erfassen. Daneben gilt gemäß Art. 32a Abs. 1 Nr. 3 AO dieselbe Ausnahme, wenn die Erteilung der Information über die beabsichtigte Weiterverarbeitung oder Offenbarung den Rechtsträger der Finanzbehörde in der Geltendmachung, Ausübung oder Verteidigung zivilrechtlicher Ansprüche oder in der der Verteidigung gegen ihn geltend gemachter zivilrechtlicher Ansprüche i.S.d. Art. 23 Abs. 1 lit. j DSGVO beeinträchtigen würde und die Finanzbehörde nach dem Zivilrecht nicht zur Information verpflichtet ist. Hiermit soll offenbar der Situation vorgebeugt werden, dass sich durch eine Informationspflicht des Finanzamts die Erfolgsaussicht einer zivilrechtlichen Klage des Finanzamts reduzieren würde. Der Ausschluss der Informationspflicht besteht außerdem gemäß § 32a Abs. 1 Nr. 4 AO, wenn die Erteilung der Information über die beabsichtigte Weiterverarbeitung oder Offenbarung eine vertrauliche Offenbarung geschützter Daten gegenüber öffentlichen Stellen gefährden würde. Hierunter können grundsätzlich *Whistleblowing* und sog. „Petzportale“ wie das Hinweisgeberportal der Oberfinanzdirektion Karlsruhe fallen. Im Jahr 2021 wurde damit das bundesweit erste anonyme Hinweisgebersystem für Finanzämter eingeführt. Es soll Bürgerinnen und Bürgern einen sicheren und anonymen Kommunikationsweg⁴ bieten, „um Verstöße gegen Straf- und Steuergesetze anzuzeigen“.⁴

Die Informationspflicht nach Art. 14 DSGVO, wenn personenbezogene Daten nicht bei der betroffenen Person erhoben werden, wird demgegenüber gemäß § 32b AO noch um einiges stärker eingeschränkt. Während im Fall der Erhebung der personenbezogenen Daten bei der betroffenen Person – unter Ausnahme von § 32a Abs. 5 DSGVO⁵ – lediglich Einschränkungen für den Fall vorgenommen werden, dass der Verantwortliche gemäß Art. 13 Abs. 3 DSGVO beabsichtigt, die personenbezogenen Daten

⁴ Ministerium für Finanzen Baden-Württemberg, Pressemitteilung vom 30.8.2021, abrufbar unter: <https://fm.baden-wuerttemberg.de/de/service/presse-und-oeffentlichkeitsarbeit/pressemitteilung/pid/anonymes-hinweisgeberportal-freigeschaltet/>.

⁵ Dies ist nicht für das Auskunftsrecht relevant, da in § 32c Abs. 1 Nr. 1 AO nur auf § 32a Abs. 1 AO verwiesen wird.

für einen anderen als den Erhebungszweck weiterzuverarbeiten, regelt Art. 32b AO Ausnahmetatbestände für sämtliche Informationspflichten des Art. 14 DSGVO und damit auch in Bezug auf die ganz grundsätzliche Information, dass personenbezogene Daten bei Dritten erhoben wurden. Da die betroffene Person in dieser Konstellation in der Regel nichts von der Datenerhebung erfährt, zumal sie ihre Daten nicht selbst preisgibt, wird ihre Stellung in besonderem Maße geschwächt. Die ersten beiden Fallgruppen des § 32b Abs. 1 S. 1 Nr. 1 lit. a und lit. b AO entsprechen denjenigen des § 32a Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 AO. Darüber hinaus sieht § 32b Abs. 1 Nr. 2 AO weitere Ausnahmen vor, wie z.B., wenn Daten gemäß § 32b Abs. 1 Nr. 2 Var. 3 AO ihrem Wesen nach geheim gehalten werden müssen und deswegen das Interesse der betroffenen Person an der Informationserteilung zurücktreten muss. Für den Fall, dass sich gemäß § 32b Abs. 2 AO die Informationserteilung auf die Übermittlung personenbezogener Daten durch Finanzbehörden an Geheimdienste bezieht, ist sie von der Zustimmung dieser Stellen abhängig.

2. Weitere Einschränkung der Auskunftspflicht

Eine weitere Einschränkung sieht § 31c Abs. 2 AO vor, wonach die in Art. 15 DSGVO vorgesehenen Rechte der betroffenen Person insoweit beschränkt sind, als diese Rechte voraussichtlich die Verwirklichung von Statistikzwecken unmöglich machen oder ernsthaft beeinträchtigen und die Beschränkung für die Erfüllung der Statistikzwecke notwendig ist. Die Einschränkung soll sich laut der Gesetzesbegründung auf die im Wesentlichen gleichlautende Öffnungsklausel in Art. 89 Abs. 2 DSGVO stützen und sich auf alle Kategorien personenbezogener Daten beziehen.⁶

Darüber hinaus bestehen nach der AO zusätzliche Obliegenheiten, die dem Auskunftsberechtigten auferlegt werden, welche von der DSGVO überhaupt nicht vorgesehen sind. Die DSGVO ist demgegenüber bürgerfreundlich, das Auskunftsrecht kann prinzipiell von jedem unbegrenzt geltend gemacht werden. Demgegenüber ist die AO so konzipiert, dass nachdem das Auskunftsrecht schon sehr stark eingeschränkt wurde, der Betroffene es gemäß § 32c Abs. 2 AO in der Weise ausüben soll, dass er die Art der personenbezogenen Daten, über die Auskunft erteilt werden soll,

⁶ BT-Drs. 18/12611, S. 84.

näher zu bezeichnen hat. Dass die Ausübung mit einer Substantiierungsobliegenheit verbunden ist, ist Art. 15 DSGVO fremd und lässt Zweifel an der Europarechtskonformität der Regelung aufkommen.

Mit § 32c Abs. 3 AO wird das Prinzip, der auskunftsberechtigten Person möglichst viele Steine in den Weg zu legen, noch auf die Spitze getrieben: Die sperrig formulierte Vorschrift ist bereits für Fachleute kaum verständlich. Was gemeint ist, verdeutlicht folgendes Beispiel: Bei ungeordneten Papierakten (etwa im Keller des Finanzamtes) wird der betroffenen Person nur dann Auskunft erteilt, soweit sie Angaben macht, die der Behörde das Auffinden der Daten ermöglichen. Diese werden in § 32c Abs. 3 AO mit „personenbezogene Daten, die weder automatisiert noch in nicht automatisierten Dateisystemen gespeichert sind“, umschrieben. Dabei kann es sich beispielsweise um Hängekarteien handeln, die zu ungeordnete Papierakten wurden, und letztlich kreuz und quer im Keller eines Finanzamtes liegen.

Hält also der Bürger eine vom Finanzamt erteilte Auskunft für unvollständig und verlangt zusätzlich noch die personenbezogenen Daten aus dem Kellerraum, könnte das Finanzamt entgegenen, dass man nicht so genau wisse, was da wo zu finden ist. Es könne zwar sein, dass die angefragten personenbezogenen Daten dort lägen, aber man gehe da lieber nicht hin, schließlich sei es dunkel und sehr unordentlich. Denn letztlich dürfe gemäß § 32 c Abs. 3 AO der für die Erteilung der Auskunft erforderliche Aufwand nicht außer Verhältnis zu dem von der betroffenen Person geltend gemachten Informationsinteresse stehen.

Damit nimmt die Gestaltung des Auskunftsrechts geradezu absurde Züge an: Der Bürger erhält nur dann Auskunft, wenn er der Behörde sagen kann, was in deren Keller liegt. Über dasjenige, was die Behörde selbst nicht so richtig im Griff hat, soll also nun der Bürger besser Bescheid wissen, wenn er seine Rechte ausüben will. Nur wenig versöhnlich stimmt demgegenüber, dass sich die Vorschrift nach der Vorstellung des Gesetzgebers nur auf solche Akten beziehen soll, die ohnehin nicht in den Anwendungsbereich der DSGVO fallen.⁷ Akten oder Aktensammlungen sowie ihre Deckblätter, die nicht nach bestimmten Kriterien geordnet sind, fallen gemäß Art. 2 Abs. 1 DSGVO i.V.m. Art. 4 Nr. 6 DSGVO und Erwägungsgrund

⁷ BT-Drs. (Fn. 6), S. 88.

(EG) 15 S. 3 nicht in den Anwendungsbereich der DSGVO.⁸ Demgegenüber erstreckt das Landesdatenschutzgesetz Baden-Württemberg (LDSG BW), das grundsätzlich für öffentliche Stellen des Landes Baden-Württemberg gilt, gemäß § 2 Abs. 4 LDSG BW den sachlichen Anwendungsbereich der DSGVO auch auf solche ungeordneten Papierakten.⁹ Aufgrund von § 2 Abs. 3 LDSG BW finden jedoch für Finanzbehörden die besonderen Rechtsvorschriften der Abgabenordnung vorrangig Anwendung. Der Schutzbereich von Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 1 Abs. 1 GG nimmt demgegenüber ungeordneten Papierakten nicht aus.

Gemäß § 32c Abs. 4 S. 1 AO entfällt die Pflicht zur Begründung der Auskunftserteilung, soweit durch die Mitteilung der tatsächlichen und rechtlichen Gründe, auf die die Entscheidung gestützt wird, der mit der Auskunftsverweigerung verfolgte Zweck gefährdet würde. Damit wird ein weiteres Einfallstor für die vermutlich nicht selten anzutreffenden Fälle geschaffen, in denen die Bearbeiterin eines Auskunftsanspruchs der Auffassung ist, dass das Verfassen einer Begründung ohnehin nur viel zu viel Arbeit macht.

3. Kaum angemessene spezifische Schutzvorschriften

Mit Blick auf die gemäß Art. 23 Abs. 2 DSGVO verlangten spezifischen Schutzvorschriften können allenfalls Ansätze davon in der Abgabenordnung entdeckt werden.

Soweit bereits die Informationspflichten in § 32a und § 32b AO eingeschränkt werden, findet sich jeweils in Abs. 3 die Pflicht der Finanzbehörde, geeignete Maßnahmen zum Schutz der berechtigten Interessen der betroffenen Person zu ergreifen, wenn die Information der betroffenen Person unterbleibt. Während die Gesetzesbegründung insoweit auf § 355 StGB und Schutzmaßnahmen nach § 32 Abs. 2 S. 1 BDSG verweist¹⁰, sind Letztere gemäß § 1 Abs. 2 BDSG aufgrund des Vorrangs der AO auch für Bundesfinanzbehörden überhaupt nicht anwendbar. Die allgemeine Forderung nach „geeigneten Maßnahmen“ kann nicht als „spezifisch“ im

⁸ T. Zerdick, in: Ehmann/Selmayr (Hrsg.), DSGVO, 2. Aufl. 2018, Art. 2 Rn. 3. Während andere auf einen in der Praxis nur geringen verbleibenden Anwendungsbereich verweisen: A. Roßnagel, in: Simitis/Hornung/Spiecker gen. Döhmman (Hrsg.), Datenschutzrecht, DSGVO, 1. Aufl. 2019, Art. 2 Rn. 16 m.w.N.

⁹ Entsprechende Regelungen finden sich auch in Datenschutzgesetzen anderer Länder.

¹⁰ BT-Drs. (Fn. 6), S. 86.

Sinne von Art. 23 Abs. 2 DSGVO verstanden werden. Mangels einer entsprechenden Verweisung in § 32c AO greift die Vorschrift zudem nur auf der Ebene der Informationspflichten und nicht bei der Auskunft.

Mit § 32c Abs. 5 AO soll letztlich eine Art Ausgleichsmechanismus für den Fall geschaffen werden, dass die betroffene Person keine Auskunft erhält. Sie kann verlangen, dass die Auskunft ersatzweise gegenüber dem Bundesbeauftragten für den Datenschutz und die Informationsfreiheit (BfDI)¹¹ erteilt wird. Unter Auskunftsgesichtspunkten ist dies zwar nicht wirklich zielführend, aber es handelt sich immerhin um den Versuch, zumindest in irgendeiner Weise zu prüfen, ob die Finanzbehörde mit den Daten datenschutzkonform umgeht, auch wenn Auskunft eben nicht erfolgt. Die Vorschrift entspricht § 34 Abs. 3 BDSG. Anders als deren Vorgängervorschrift enthält sie jedoch keine § 19 Abs. 5 S. 2 BDSG a.F. entsprechende Regelung, wonach der Betroffene darauf hinzuweisen ist, dass er sich auch selbst an die oder den BfDI wenden kann. Insoweit wird (wenig überzeugend) für eine analoge Anwendung der – nicht mehr gültigen – Vorgängervorschrift plädiert.¹² Betroffene werden kaum ohne Konsultation eines Rechtsbeistands von dem ihnen in § 32c Abs. 5 AO eingeräumten Ersatzrecht¹³ erfahren und können somit auch nicht wirksam davon Gebrauch machen. Hier hätte die greifbare Chance bestanden, den Schutzanforderungen des Art. 23 Abs. 2 DSGVO in weitaus größerem Umfang gerecht zu werden.

III. Zugang nach dem Landesinformationsfreiheitsgesetz?

Beim Informationszugangsrecht handelt es sich im Wesentlichen um Landesrecht. Zwar gibt es auch ein Bundesinformationsfreiheitsgesetz, aber der Zugang zu den Landesfinanzbehörden findet ausschließlich über das jeweilige Landesrecht statt. Dabei handelt es sich um ein sehr starkes, neues Recht für Deutschland, das unserer Tradition mit Amtsgeheimnis und amtlicher Verschwiegenheit (noch) fremd ist. Es hat seine Vorbilder in Skandinavien und den Vereinigten Staaten von Amerika¹⁴. Vorreiter auf

¹¹ Gemäß § 32h AO ist der BfDI zuständig für die Aufsicht über die Finanzbehörden hinsichtlich der Verarbeitung personenbezogener Daten im Anwendungsbereich der AO.

¹² F. Schmidt-Wudy, in: BeckOK DatenschutzR, 41. Ed. 1.8.2022, BDSG § 34 Rn. 59. Zur Kritik an der Analogie: A. Koreng, in: Taeger/Gabel (Hrsg.), 4. Aufl. 2022, BDSG § 34 Rn. 34.

¹³ S. Golla, in: Kühling/Buchner (Hrsg.), BDSG, 3. Aufl. 2020, § 34 Rn. 19.

¹⁴ Freedom of Information Act, 5 U.S.C. § 552 (1966).

dem Gebiet der Informationsfreiheit war Schweden, das mit seinem Presseggesetz aus dem Jahre 1766 jeder Person, unabhängig von ihrer eigenen Betroffenheit oder dem Zweck ihrer Einsichtnahme, den Zugang zu amtlichen Dokumenten gewährte. Die schwedischen „Offentlighetsprincipen“ (Öffentlichkeitsprinzipien), heute fester Bestandteil des schwedischen Demokratieverständnisses, brachen mit der Tradition einer strikten Geheimhaltungspolitik staatlicher Behörden und der massiven Pressezensur. Mit ihnen sollte eine bessere Kontrolle der Staatstätigkeit als auch eine grundsätzlich höhere Transparenz staatlichen Handelns erreicht werden.¹⁵

Das Informationszugangsrecht bezieht sich grundsätzlich auf sämtliche amtliche Informationen und geht insoweit weit über das Auskunftsrecht zu personenbezogene Daten einer bestimmten betroffenen Person hinaus. Das Landesinformationsfreiheitsgesetz Baden-Württemberg (LIFG BW) ist erst Ende 2015 in Kraft getreten. Damit ist Baden-Württemberg als eines der letzten Länder auf den Zug offener und transparenter Verwaltungen aufgesprungen, nachdem man zuvor noch „alles außer Hochdeutsch und Informationsfreiheit“ zu können vorgegeben hatte. Es handelt sich dabei um einen Zugang für jedermann, ein vollkommen voraussetzungsloses Recht. Man muss also nicht begründen, warum man Einsicht in die Akten haben will, sondern Bürgerinnen und Bürger können sich einfach an Behörden wenden und sagen: „Zeig mir mal deine Akten.“ Begehrt die antragstellende Person eine bestimmte Art des Informationszugangs, wie z.B. durch Akteneinsicht, so darf dieser gemäß § 7 Abs. 5 LIFG BW nur aus wichtigem Grund auf andere Art gewährt werden. Damit ist es ein sehr bürgerfreundliches Recht.

Dies ist auch weit von der früheren bei den Finanzbehörden gängigen und mitunter gerichtlich bestätigten Praxis zu datenschutzrechtlichen Auskunftsansprüchen entfernt. Im Jahr 2003 hatte der Bundesfinanzhof einen Anspruch auf Auskunft über personenbezogene Daten und Einsicht in solche Daten enthaltende Akten mit Verweis auf die Subsidiaritätsklauseln in § 1 Abs. 3 BDSG a. F. und dem Hessischen Datenschutzgesetz in der damals gültigen Fassung abgelehnt. Die AO 1977 enthalte eine in diesem Sinne abschließende Regelung für den Umgang mit den im Besteuerungsverfahren gespeicherten Daten und verdränge damit gemäß den Subsidiaritätsklauseln entgegenstehende Regelungen der Datenschutzgesetze des

¹⁵ S. Brink, in: Brink/Polenz/Blatt (Hrsg.), IFG, 1. Aufl. 2017, § 1 Rn. 25 m.w.N.

Bundes und der Länder zum Auskunfts- und Akteneinsichtsanspruch, indem sie solche Ansprüche absichtlich nicht regele.¹⁶ Das Bundesverfassungsgericht hat im Jahr 2008 den Anspruch aus § 19 BDSG a.F. (Auskunft an den Betroffenen) auch im Bereich der AO anerkannt und klargestellt, dass auch für ein behördliches Ermessen bei der Entscheidung über die Auskunftserteilung in derartigen Fällen verfassungsrechtlich kein Raum bestehe.¹⁷ Noch im selben Jahr stellte das Bundesministerium der Finanzen einen Anspruch der Beteiligten auf Auskunft über die zu ihrer Person gespeicherten Daten unter die Voraussetzung der Darlegung eines berechtigten Interesses.¹⁸ Das war eben doch im Zweifelsfall mehr, als der Bürger ohne Weiteres darlegen konnte und zu diesem Zeitpunkt sahen weder § 19 BDSG a.F. noch die entsprechenden Regelungen in den Landesdatenschutzgesetzen dieses Tatbestandsmerkmal vor. Die Weisung wurde erst mit Wirkung vom 25.5.2018, d.h. dem Tag der Wirksamkeit der DSGVO, aufgehoben.¹⁹ Demgegenüber hatte das Bundesverwaltungsgericht bereits 1991 entschieden, dass es im Rahmen des § 19 Abs. 1 BDSG a.F. nicht der Darlegung eines schützenswerten Auskunftsinteresses bedürfe.²⁰

Auch beim Informationsfreiheitsrecht muss kein berechtigtes Interesse darlegt werden, womit zu begründen wäre, warum jemand in die Akte schauen will. Allerdings gilt auch das Informationszugangsrecht nicht unbegrenzt. Beispielsweise besteht der Anspruch auf Informationszugang gemäß § 4 Abs. 1 Nr. 2 LIFG BW nicht, soweit und solange das Bekanntwerden der Informationen nachteilige Auswirkungen auf die Belange der äußeren oder öffentlichen Sicherheit haben kann. Hierauf könnten sich grundsätzlich auch Finanzbehörden berufen. Es wäre also denkbar, dass eine Bürgerin ins Finanzamt geht und sagt, dass sie die Steuerakte ihres Nachbarn sehen möchte. Dieser Antrag wäre grundsätzlich möglich, würde dann aber wieder über das Datenschutzrecht des Nachbarn gemäß § 5 Abs. 1 LIFG BW eingefangen. Danach dürfte sie nur dann die Finanzakte ihres Nachbarn sehen, wenn ihr Nachbar eingewilligt hat oder das öffentliche Informationsinteresse an der Bekanntgabe das schutzwürdige In-

¹⁶ BFH, BStBl. II 2003, 790.

¹⁷ BVerfG 120, 351 (363).

¹⁸ Bundesministerium der Finanzen, 17.12.2008, IV A 3-S 0030/08/10001, FMNRa48000008.

¹⁹ Bundesministerium der Finanzen, 12.01.2018, IV A 3-S 0030/16/10004-07, FMNR00a000018.

²⁰ BVerwGE 89, 14 (Rn. 21).

teresse am Ausschluss des Informationszugangs überwiegt, wobei Letzteres in dieser Konstellation eher abwegig ist. Läge also die Einwilligung des Nachbarn vor, so wäre der Zugang zu gewähren. Behörden können dann in der Regel nicht mehr opponieren und den Zugang verweigern, – es sei denn, es handelt sich um eine Finanzbehörde. Für Landesfinanzbehörden i.S.d. § 2 des Finanzverwaltungsgesetzes sieht § 2 Abs. 3 Nr. 4 LIFG BW eine Einschränkung vor. Dieses weite, wirklich breite Informationszugangsrecht gilt danach nicht, soweit Landesfinanzbehörden in Verfahren in Steuersachen tätig werden – die Bürgerin hat damit also schon wieder Pech gehabt. Für den Fall, dass ein Land es nicht so wie Baden-Württemberg geregelt haben sollte, wurde überdies mit § 32e AO längst Vorsorge getroffen. Danach sind sämtliche Informationsansprüche über steuerliche Daten ausgeschlossen, soweit sie über § 32 a-d AO hinausgehen. Der Bundesgesetzgeber hat wirklich „seinen Job gemacht“ – allerdings nicht im Sinne der Bürgerinnen und Bürger.

IV. Umfang des Art. 15 DSGVO

Auch wenn der Anspruch denkbar weit gefasst ist, kann mit ihm vernünftig umgegangen werden. Zunächst hat die betroffene Person gemäß Art. 15 Abs. 1 S. 1 DSGVO das Recht, von dem Verantwortlichen eine Bestätigung darüber zu verlangen, dass sie betreffende personenbezogene Daten verarbeitet werden. Ist dies der Fall, muss der Verantwortliche zusätzlich Auskunft zu allen personenbezogenen Daten, die er von der betroffenen Person hat, erteilen. Dabei kann es sich um einen sehr umfangreichen Anspruch handeln, zum Beispiel, wenn bei einem 30-jährigen Arbeitsverhältnis vom Arbeitgeber sämtlicher dienstlicher E-Mail-Verkehr der letzten 20 Jahre noch gespeichert ist (was – nebenbei gesagt – ein gutes Argument für ein stringentes Löschkonzept darstellt). Der Arbeitgeber müsste alle E-Mails durchsuchen und dem Beschäftigten alle früheren dienstlichen E-Mails zur Verfügung stellen. Da viele Arbeitgeber dazu nicht in der Lage sind, bezahlen sie in der Regel dafür drei- bis vierstelligen Summen dafür, dass Beschäftigte solche Ansprüche wieder zurücknehmen.

Die Auskunft umfasst alle personenbezogenen Daten und darüber hinaus gemäß Art. 15 Abs. 1 lit. a - h DSGVO eine ganze Reihe von Zusatzinformationen (Kataloginformationen), die der Verantwortliche bereitstellen muss, wie zum Beispiel Informationen zu den Zwecken der Datenverarbeitung, Kategorien der verarbeiteten personenbezogenen Daten, Empfänger, Speicherdauer usw. Außerdem haben die betroffenen Personen gemäß

Art. 15 Abs. 3 DSGVO den Anspruch auf eine Kopie der personenbezogenen Daten. Art. 15 DSGVO präsentiert sich damit als extrem „anspruchsvolles“ Recht, das viele Betroffene jetzt langsam für sich entdecken. Die Arbeitsverhältnisse sind der erste Bereich, in dem sich eine entsprechende Praxis entwickelt hat, jedoch ist der Anspruch keineswegs auf diesen Bereich beschränkt. Derselbe Auskunftsanspruch kann gegenüber Facebook oder einem Fahrzeughersteller geltend gemacht werden, wenn man in einem entsprechend automatisierten Auto unterwegs ist, von dem aus personenbezogene Daten an den Hersteller übermittelt werden. Da solche Entwicklungen immer weiter fortschreiten, wird hier in Zukunft noch einiges auf die Verantwortlichen zukommen. Diese Voraussetzungen oder Rahmenbedingungen empfinden die Verantwortlichen mitunter als wirklich erschreckend, sodass sie nur langsam angenommen und – dank einschlägiger Rechtsprechung – nun auch akzeptiert werden.

Eine Einschränkung erfährt der Anspruch allerdings in Abs. 4, wonach das Recht auf Erhalt einer Kopie gemäß Abs. 3 die Rechte und Freiheiten anderer Personen nicht beeinträchtigen darf. Die Einschränkung gilt auch für Art. 15 Abs. 1 DSGVO.²¹ Nach EG 63 sollen auch Geschäftsgeheimnisse oder Rechte des geistigen Eigentums, dabei insbesondere das Urheberrecht an Software, nicht beeinträchtigt werden. Schutz vor exzessiven Anträgen gewährleistet Art. 12 Abs. 5 S. 2 lit. b DSGVO.

Die einzige Medizin, die ernsthaft gegen diesen Auskunftsanspruch hilft, besteht darin, die personenbezogenen Daten rechtzeitig zu löschen. Verantwortliche müssen ohnehin gemäß Art. 5 Abs. 1 lit. e DSGVO dafür sorgen, dass die personenbezogenen Daten nicht länger als erforderlich gespeichert werden (Speicherbegrenzung). Arbeitgeber können den gesamten E-Mail-Verkehr, der älter als beispielsweise drei oder fünf Jahre ist, löschen. Zu beachten ist dabei, dass das Datenschutzrecht natürlich nicht verlangt, dass Daten gelöscht werden, die noch benötigt werden. Die Löschpflicht erstreckt sich nur auf diejenigen personenbezogenen Daten, für die kein unmittelbarer Verwendungszweck besteht.

Die alternative Abhilfemaßnahme ist eine technische. Der Datenschutz ist nicht nur Basis für eine gute Digitalisierung, sondern auch umgekehrt, die Digitalisierung setzt in vielen Bereichen auf den Datenschutz. Beispielsweise bestehen bei entwickelten Unternehmen sogenannte Datenschutz-

²¹ A. Dix, in: Simitis/Hornung/Spiecker gen. Döhmann (Hrsg.), Datenschutzrecht, DSGVO, 1. Aufl. 2019, Art. 15 Rn. 34 m.w.N.

Management-Systeme. Diese bieten entsprechende Übersichten und Zugriffsmöglichkeiten auf personenbezogene Daten im Unternehmen und können diese einzeln ansteuern und bei Bedarf auch löschen. Demgegenüber verfügen kleine Unternehmen und Vereine, für welche die Vorschriften der DSGVO (leider) unterschiedslos Anwendung finden, meist nicht über solche Systeme, sondern über eine gewachsene Verwaltung, mit womöglich neben elektronischen Ablagen auch Papierakten im Einsatz, so dass es an einem vollständigen Überblick über das vorhandene Wissen mangelt. Bei der unterschiedslosen Anwendbarkeit handelt es sich um einen schweren Webfehler der DSGVO. Gerade für kleine Einheiten kann sich das Auskunftsrecht als Riesenproblem entpuppen.

V. Rechtsprechung zu Art. 15 DSGVO

Auch die aktuelle Rechtsprechung befasst sich mit der Frage, was eine Finanzbehörde an Informationen auf einen Antrag nach Art. 15 DSGVO herausgeben muss. Während einige Entscheidungen zur Klärung von Fragen um Art. 15 DSGVO beitragen, müssen andere als Aufforderung an die Datenschützer verstanden werden, für Klarstellung zu sorgen. Im Folgenden wird auf einige markante Entscheidungen eingegangen.

1. Höchstpersönlichkeit des Auskunftsanspruchs

Das Bundesverwaltungsgericht hat zutreffend die Frage beantwortet, ob einem Insolvenzverwalter ein Auskunftsanspruch gegenüber den Steuerbehörden zusteht. Für einen Insolvenzverwalter wäre es zweifellos attraktiv, wenn er sich über Art. 15 DSGVO einen informatorischen Überblick über die Finanzlage des Schuldners verschaffen könnte. Denn häufig gibt sich der Schuldner gegenüber dem Insolvenzverwalter nicht vollständig offen. Diesem Anspruch hat das Bundesverwaltungsgericht allerdings zu Recht einen Riegel vorgeschoben und ausgeführt, dass man den Anspruch aus Art. 15 DSGVO im Prinzip im Wege der Verpflichtungsklage durchsetzen könne. Allerdings gelte dies nicht für den Insolvenzverwalter, weil der Anspruch aus Art. 15 DSGVO ein höchstpersönlicher ist. Er gehe nicht gemäß § 80 Abs. 1 InsO durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens in die Insolvenzmasse über. Der Insolvenzverwalter selbst sei aber nicht betroffene Person. Betroffene Person sei lediglich die natürliche Person, die durch die jeweiligen personenbezogenen Daten identifizierbar oder identifiziert ist, auf die sich die personenbezogenen Daten also beziehen, nicht aber der In-

solvenzverwalter hinsichtlich der personenbezogenen Daten des Insolvenzschuldners.²² Aus datenschutzrechtlicher Sicht ist dies zutreffend und zu begrüßen.²³

2. Unterschied zu Akteneinsichtsrechten und Informationszugangsrechten

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat einen Anspruch des Steuerpflichtigen auf Einsicht in die Prüfer-Handakte während einer laufenden Betriebsprüfung abgelehnt.²⁴ Dass viele Steuerbehörden kein Interesse daran haben, mitzuteilen, was in der Handakte steht, ist nur verständlich, denn ansonsten könnte der Steuerpflichtige sein Verhalten am Informationsstand der Behörde ausrichten. Fein inszenierte Angaben könnten von der Behörde anhand des Datenbestandes nicht widerlegt werden, auch wenn es zunächst starke Ansatzpunkte dafür gegeben haben mag, dass die Angaben nicht vollständig sind. Dem ist allerdings entgegenzuhalten, dass es unserem Staat nicht erlaubt ist, seinen Bürgerinnen und Bürgern zu unterstellen, sie würden offengelegte Informationen für rechtswidrige oder sogar strafbare Taten verwenden. Hat der Staat belastbare Anhaltspunkte hierfür, soll er ein Strafverfahren einleiten und führen – wenn nicht, dann eben nicht.

Dem Urteil zufolge ergibt sich ein Recht auf Akteneinsicht in die Prüfer-Handakte während der laufenden Betriebsprüfung allerdings weder aus der Abgabenordnung noch aus der DSGVO noch aus dem LIFG BW.²⁵ Dies ist insoweit zutreffend, als ein Recht auf Akteneinsicht tatsächlich mit der DSGVO nicht verbunden ist. Art. 15 DSGVO gewährt zwar grundsätzlich einen Anspruch auf die personenbezogenen Daten der betroffenen Person aus der Akte, soweit nicht Ausnahmeregelungen greifen. Jedoch wird damit kein Anspruch auf Einsicht in die gesamte Akte gewährt. Dies könnte zwar grundsätzlich über einen Informationszugangsanspruch nach LIFG erreicht werden, allerdings ist dieser bereits gemäß § 2 Abs. 3 Nr. 4 LIFG BW bzw. § 32e AO ausgeschlossen (siehe zu III.).

²² BVerwG, Urt. v. 16.9.2020, Az. 6 C 10/19.

²³ S. Brink/J. Krieger, NVwZ 2021, 80 (86).

²⁴ FG Baden-Württemberg, Urt. v. 26.7.2021, 10 K 3159/20.

²⁵ Ebd., Rn. 40, 56, 61.

3. Voraussetzungslosigkeit und Exzessivität des Auskunftsanspruchs

In dem Urteil des Finanzgericht Berlin-Brandenburg²⁶ wird eine Fülle von aus Sicht des Datenschutzrechts diskussionswürdigen Aussagen getroffen. Zum Beispiel würden die in Art. 15 Abs. 1 DSGVO verankerten Betroffenenrechte dem Kläger bei Antragsgegnern, die große Mengen an Informationen verarbeiten, keinen Anspruch auf Auskunftserteilung einräumen, wenn das Auskunftsverlangen nicht spezifiziert und weder in gegenständlicher noch zeitlicher Hinsicht limitiert ist. Diese Rechtsansicht stütze sich auf EG 63 S. 7.²⁷ Dabei fällt sogleich auf, dass EG 63 sich auf die spezielle Situation bezieht, dass der Verantwortliche eine große Menge von Informationen über die betroffene Person verarbeitet, während der Senat dies dahingehend verkürzt, dass der Verantwortliche allgemein große Mengen an Informationen verarbeitet. Wie sich aus der Definition der personenbezogenen Daten in Art. 4 Nr. 1 DSGVO unschwer entnehmen lässt, ist der Begriff der Information zudem deutlich weiter als derjenige des personenbezogenen Datums. Abgesehen davon ist EG 63 S. 7 als Soll-Vorschrift formuliert²⁸ und gemäß Art. 296 Abs. 2 AEUV nicht Bestandteil des eigentlichen Rechtsaktes, sodass ihnen bei der Auslegung nur die Funktion eines Hilfsmittels ohne eigenen normativen Gehalt zukommt, das den Inhalt des Rechtstextes zwar konkretisieren, nicht aber verändern kann.²⁹ Der Wortlaut von Art. 15 DSGVO bietet hingegen keinen Anhaltspunkt für eine solche Einschränkung. Die systematische Stellung schreibt Art. 15 DSGVO einerseits gegenüber den Informationspflichten nach Art. 13 und 14 DSGVO eine eigenständige Funktion zu, wobei die differenzierenden Regelungen darauf abheben, dass keine Einheitlichkeit des Informationsgehalts vorgesehen ist. Darüber hinaus kommt Art. 15 DSGVO eine zentrale Funktion als Ausgangspunkt für die Geltendmachung weiterer Betroffenenrechte des 3. Kapitels der DSGVO sowie Schadenersatz zu (siehe zu II). Damit ist gleichzeitig das Telos der Vorschrift angesprochen. Soweit der Senat die vereinzelt in der Literatur vertretene Auffassung anführt³⁰, wonach der Ausnahmetatbestand des Art. 14 Abs. 5 lit. b 1. HS DSGVO auf Art. 15 DSGVO analog anzuwenden sei, ist dem zu entgegnen, dass es

²⁶ FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 26.1.2022, 16 K 2059/21.

²⁷ Ebd., Rn. 45 ff.

²⁸ L. Bienemann, in: Sydow (Hrsg.), DSGVO, 2. Aufl. 2018, Art. 15 Rn. 6.

²⁹ B. Krefse, in: Sydow/Marsch (Hrsg.), DSGVO BDSG, 3. Aufl. 2022, Art. 81 Rn. 8 m.w.N.

³⁰ FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 26.1.2022, 16 K 2059/21, Rn. 49 m.w.N.

hierzu bereits an einer planwidrigen Regelungslücke und damit an der Grundlage für eine Analogie fehlt.³¹

Schließlich ergebe sich das Erfordernis einer einschränkenden Auslegung des Art. 15 Abs. 1 DSGVO laut dem Senat auch aus dem Rechtsgedanken des Ausgleichs kollidierender Rechte (praktische Konkordanz) und weiterer innerhalb der DSGVO an verschiedenen Stellen zu findender Abwägungs- und Ausgleichsmechanismen zur Auflösung von datenschutzrechtlichen Zielkonflikten. Wenn nach dem Wortlaut des Art. 15 Abs. 1 DSGVO jedem Steuerpflichtigen denkbar umfassende Datenauskunftsrechte zustünden, so könne die Ausübung umfassender Rechte durch eine vergleichsweise kleinen Gruppe Betroffener (Steuerpflichtiger) aufgrund zwangsläufig begrenzter Ressourcen der Finanzverwaltung zur Konsequenz haben, dass das datenschutzrechtlich Schutzniveau für eine demgegenüber größere Gruppe von Betroffenen (ebenfalls Steuerpflichtige) hinter das intendierte Maß des unionsrechtlichen Normgebers zurückfalle.³² Anders als der gängige Anwendungsfall praktischer Konkordanz bezüglich kollidierender Verfassungsgüter (siehe zu II) ist der hier beschriebene Zielkonflikt weniger normativ angelegt, sondern besteht allein in Zweifeln an der praktischen Umsetzbarkeit eines gesetzlich garantierten Anspruchs. Die Zweifel werden als gegeben hingestellt, ohne dies näher an konkreten Anhaltspunkten festzumachen.

Dies kann nicht überzeugen. Demgegenüber wird Art. 15 DSGVO überwiegend zu Recht so verstanden, dass der Anspruch jeder natürlichen Person voraussetzungslos und vollumfänglich zusteht. Noch nicht einmal das Vorhandensein von personenbezogenen Daten stellt eine Voraussetzung des Auskunftsanspruchs dar, sondern ist Gegenstand der Auskunft selbst, die gegebenenfalls in Form einer Negativauskunft zu erteilen ist.³³ Die betroffene Person trifft auch keine Obliegenheit, ihr Auskunftsverlangen zu spezifizieren.³⁴ So kommt auch der Europäische Datenschutzausschuss zutreffend zu dem Schluss:

“If the data subject, who has been asked to specify the scope of its request, confirms to seek all personal data concerning him or her, the controller of course has to provide it in full.”³⁵

³¹ A. Dix, (Fn. 21), Rn. 36.

³² FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 26.1.2022, Az. 16 K 2059/21, Rn. 50.

³³ M. Bäcker, in: Kühling/Buchner (Hrsg.), 3. Aufl. 2020, DSGVO, Art. 15. Rn. 6; B.A. Mester, in: Taeger/Gabel Hrsg.), 4. Aufl. 2022, DSGVO, Art. 15 Rn. 2.

³⁴ A. Dix (Fn. 21), Rn. 11.

³⁵ Guidelines des EDPB 01/2022 v. 18. 1. 2022, öffentlichen Konsultationsversion, S. 16.

Der Senat hält weiter fest, dass ein Auskunftsverlangen betreffend jedwede Art von Daten in einem Zeitraum von mehr als 50 Jahren exzessiv im Sinne von Art. 12 Abs. 5 DSGVO sei, so dass der Auskunftspflichtete die Auskunft verweigern könne.³⁶ In der Begründung beschränkt sich der Senat auf die Wiederholung des Sachverhalts, wonach sich die Datenauskunft auf einen Zeitraum von 50 Jahren erstrecken solle.³⁷ Eine Erklärung, worin die Exzessivität im Eigentlichen bestehen soll, lässt der Senat leider vermissen. Die Ausführungen zur angeblich inhaltlich-materiellen Exzessivität erfolgen auf entsprechende Weise (nicht).³⁸ Auch in einem weiteren Urteil kommt der Senat zu dem Ergebnis, dass ein pauschales Verlangen auf Zurverfügungstellung einer Kopie des gesamten Inhalts der vom Finanzamt geführten Steuerakten in Bezug auf den Steuerpflichtigen betreffende personenbezogene Daten exzessiv sei, so dass das Finanzamt als Auskunftspflichteter die Auskunft verweigern könne.³⁹ Da sich der Kläger zu dem Angebot des Klägers⁴⁰, bestimmte personenbezogene Daten des Klägers zur Verfügung zu stellen nicht verhalten habe, sei das Auskunftsbegehren des Klägers offensichtlich überschießend und mithin unbegründet.⁴¹ Eines Nachweises für den unbegründeten oder exzessiven Charakter des Antrags durch den Beklagten bedürfe es nach Überzeugung des Senats entgegen Art. 12 Abs. 5 S. 3 DSGVO nicht, da sich die zur Unbegründetheit des Antrags führenden Umstände bereits aus der Formulierung des Klagebegehrens ergeben und damit offensichtlich seien.⁴²

Dass die betroffene Person als Anspruchsinhaberin eine Verpflichtung hätte, ihren Anspruch von vornherein zu begrenzen, um ihn durchsetzen zu dürfen, kann nicht überzeugend begründet werden. Unbestritten ist es eine Menge Arbeit für ein Finanzamt, wenn 50 Jahre Aktenbestände aus dem Keller geholt werden. Jedoch handelt es sich um Daten, die beim Finanzamt vorliegen und mit welchen (offenbar) gearbeitet wird. Verfügt das Finanzamt über all diese Informationen, fehlt es an einem Maßstab, woran man ausmachen könnte, dass der Anspruch zu weitreichend sei. Art. 15 DSGVO sieht keine eingebaute Handbremse vor, nach dem Motto „Mach mal langsam“ oder eine Pflicht zu stufenweiser Anfrage. Es ist das

³⁶ FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 26.1.2022, 16 K 2059/21, 3. Leitsatz und Rn. 51.

³⁷ Ebd., Rn. 71.

³⁸ Ebd., Rn. 51 ff.

³⁹ FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 27.10.2021, 16 K 5148/20, 3. Leitsatz.

⁴⁰ Gemeint ist wohl: „Beklagten“.

⁴¹ FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 27.10.2021, 16 K 5148/20, 3. Leitsatz.

⁴² Ebd., Rn. 60.

gute Recht der betroffenen Personen, alles zu erfragen, was vorliegt. Seitens des Finanzamts kann dem mit rechtzeitigem Löschen entgegengewirkt werden (siehe zu IV). 50 Jahre Aktenbestände sind in jeder Hinsicht ein wirklich „starkes Stück“. Der Auskunftsanspruch soll die betroffenen Personen gerade in die Lage versetzen, eine rechtzeitige Löschung ggf. einzufordern. Wird nun bereits der Auskunftsanspruch beschränkt, da die personenbezogenen Daten zu lange gespeichert wurden und sich über die Jahrzehnte viel zu viel angesammelt hat, würde den betroffenen Personen die Möglichkeit völlig abgeschnitten, einen ordnungsgemäßen Umgang mit ihren personenbezogenen Daten erfolgreich einzufordern. Beide Verfahren sind zwischenzeitlich beim Bundesfinanzhof anhängig⁴³, sodass noch die Chance auf eine zutreffende Würdigung besteht.

4. Geringer Ermessensspielraum nach § 32d Abs. 1 AO

Das Finanzgericht München stellt klar, dass Art. 15 DSGVO einen nicht in das Ermessen gestellten Auskunftsanspruch über die vom Finanzamt verarbeiteten Daten gewährt. Zwar gehe die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs davon aus, dass mangels eines normierten Anspruchs Akteneinsicht nach pflichtgemäßem Ermessen der Behörde zu gewähren sei. Dies lasse sich jedoch nicht auf den Auskunftsanspruch nach Art. 15 DSGVO übertragen. Letzterer unterliege nicht dem Ermessen der Behörde. Lediglich hinsichtlich der Form der Auskunftserteilung räume § 32d Abs. 1 AO dem Finanzamt ein Ermessen ein. So ist es diesem etwa in diesem Rahmen anheimgestellt, die Auskunft durch Überlassung eines Datenausdrucks, Einräumung eines Onlinezugriffs oder gar die Gewährung von Akteneinsicht zu erteilen.⁴⁴

5. Umfang des Rechts auf eine Kopie

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg vertritt in der bereits erwähnten Entscheidung die Auffassung, dass das Recht auf Kopie restriktiv auszulegen sei und lediglich die Kataloginformation i.S.v. Art. 15 Abs. 1 lit. a – h DSGVO umfasse.⁴⁵ Der Senat verweist dabei unter anderem auf

⁴³ Vgl. die beim BFH anhängigen Verfahren, II R 6/22 und BFH, II R 47/21.

⁴⁴ FG München, Urt. v. 4.11.2021, 15 K 118/20, Rn. 121.

⁴⁵ FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 27.10.2021, 16 K 5148/20, Rn. 44 ff.

die Rechtsprechung des EuGH zu Art. 12 der Richtlinie 95/46/EG (Datenschutzrichtlinie), also der unmittelbaren Vorgängerregelung zu Art. 15 DSGVO. In einem Vorabentscheidungsverfahren hat der EuGH die Frage, ob das Auskunftsrecht, das Recht umfasse, eine Kopie zu erhalten, dahingehend beantwortet, dass es zur Wahrung des Auskunftsrechts genüge, dass der Antragsteller eine vollständige Übersicht dieser Daten in verständlicher Form erhält, d.h. in einer Form, die es ihm ermöglicht, von diesen Daten Kenntnis zu erlangen und zu prüfen, ob sie richtig sind und der Richtlinie gemäß verarbeitet werden, so dass er gegebenenfalls die ihm in der Richtlinie verliehenen Rechte ausüben kann.⁴⁶

Dies verfährt vorliegend jedoch nicht, da Art. 12 der Datenschutzrichtlinie anders als Art. 15 Abs. 3 DSGVO kein explizites Recht auf Erhalt einer Kopie kennt. Neben Ausführungen zu Entwurfsfassungen der DSGVO und dem Ansatz einer Abgrenzung zu Art. 20 Abs. 1 DSGVO führt der Senat zur Systematik aus, der Wortlaut des Art. 15 Abs. 3 S. 1 DSGVO sei vergleichsweise restriktiv gefasst; er sehe nur eine Kopie „der personenbezogenen Daten“ vor und spreche, anders als Art. 28 Abs. 3 lit. g oder Art. 58 Abs. 1 lit. e DSGVO, nicht von „allen“ personenbezogenen Daten.⁴⁷

Dabei handelt es sich um einen offensichtlichen Lesefehler. Laut Art. 15 Abs. 3 S. 1 DSGVO sind Gegenstand der Kopie „personenbezogene Daten, die Gegenstand der Verarbeitung sind.“ Diese nähere Bezeichnung im zweiten Halbsatz wird schlicht unterschlagen. Abgesehen davon muss es sich bei den Kataloginformationen wie z.B. den Kriterien für die Festlegung der Speicherdauer gemäß Art. 15 Abs. 1 lit. d DSGVO gerade nicht um personenbezogene Daten handeln, sodass – konsequent zu Ende gedacht – der Anspruch nach diesem Verständnis weitestgehend ins Leere laufen würde. Anders als die vom Senat vorgenommene zweckgerichtete Auslegung gebietet der *effet utile* ein umfassendes Verständnis des Rechts auf Kopie. Nur so können weitere Rechte wie das Recht auf Berichtigung gemäß Art. 16 DSGVO oder das Recht auf Löschung gemäß Art. 17 DSGVO wirksam ausgeübt werden.

⁴⁶ EuGH, Urt. v. 17. 7. 2014, C-141/12 u. C-372/12, ECLI:EU:C:2014:2081, Rn. 60.

⁴⁷ Ebd., Rn. 52.

VI. Fazit

Im Ergebnis lässt sich mit Blick auf die Regelungen der deutschen Abgabenordnung leider nur konstatieren, dass es sich um ein aus Datenschutzsicht äußerst schwaches Gesetz handelt, das offensichtlich von dem Willen getragen wird, die Grundpfeiler der Informationsbeziehungen zwischen Staat und Bürger auszuhöhlen und massiv zu schwächen. Zwar sind nationale Einschränkungen der in der DSGVO garantierten Rechte grundsätzlich im Rahmen des Art. 23 DSGVO zulässig – jedoch nur im verhältnismäßigen Umfang und nicht in der überwiegend pauschalen und weitgehenden Art und Weise, in der die Abgabenordnung in ihrer derzeit gültigen Fassung diese Rechte einschränkt. Hinzu kommt, dass das Gesetz durch viele Finanzgerichte wenig überzeugend und zumeist zum Nachteil der Bürger ausgelegt wird. Demgegenüber ist die DSGVO ein starkes Recht, das sich auch über die europäischen Grenzen hinaus in weiten Teilen der Welt als beispielhaft durchgesetzt hat und inzwischen als weltweiter Standard für guten Datenschutz gilt. Eine Fülle von – mitunter aus Sicht des Datenschutzes nicht unproblematischen – Unternehmen, von Facebook bis Microsoft, richten sich inzwischen nach der DSGVO – nicht nur, weil sie den europäischen Markt behalten wollen. Sie haben auch verstanden, dass es sich um ein stringentes, nachvollziehbares, klares Recht handelt, mit dem man weltweit verlässlich arbeiten kann.

Wenn wir in die Zukunft schauen und uns fragen, ob sich das Datenschutzrecht künftig stärker durchsetzen wird als bisher, müssen wir auf den Europäische Gerichtshof achten. Einige Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs überfordern viele Verantwortliche – und auch so manche Datenschutz-Aufsichtsbehörde. Wenn wir beispielsweise die Entscheidung Schrems II,⁴⁸ wonach Datenexporte in die Vereinigten Staaten von Amerika nur noch sehr begrenzt möglich sind, als Aufsichtsbehörden tatsächlich umsetzen würden, wären viele Verantwortliche über Nacht nicht mehr handlungsfähig. Der Europäische Gerichtshof interpretiert das Datenschutzgrundrecht also auf eine Art und Weise, die dem Datenschutz insgesamt eine starke Stellung einräumt. Damit zeichnet sich ab, dass die Beschränkungen, wie wir sie aktuell in der deutschen Abgabenordnung vorfinden, nur temporärer Natur sein können. Sobald sich der Europäische Gerichtshof damit befasst, wird er dazu und zu ähnlichen Beschränkungen,

⁴⁸ EuGH, Urt. v. 16.7.2020, C-311/18, ECLI:EU:C:2020:559 – Facebook Ireland und Schrems.

wie sie sich zum Teil aus dem Bundesdatenschutzgesetz ergeben, klarstellen, dass sie nicht dem Verständnis der DSGVO entsprechen und damit aufgrund des Anwendungsvorrangs des Unionsrechts nicht herangezogen werden dürfen. Wir sollten darauf nicht warten, sondern selbst für europarechtskonforme Gesetze und eine ebensolche Verwaltungspraxis Sorge.