



Professor Dr. Ekkehart Reimer
akad. Mitarb. Lennart Neckenich
Tel. +49 6221 54-7467
Fax +49 6221 54-7791
Reimer@uni-heidelberg.de

Stellungnahme

zu der Anpassung der Abgabenordnung, des Finanzverwaltungsgesetzes und des Verwaltungsvollstreckungsgesetzes an die Datenschutz-Grundverordnung und das neue Bundesdatenschutzgesetz

(im Rahmen des Gesetzes zur Änderung des Bundesversorgungsgesetzes
und anderer Vorschriften, ursprünglich BT-Drs. 18/12041)

Gliederung

I. Ausgangslage.....	2
1. Starkes Steuergeheimnis	2
2. Fehlen von Akteneinsichts- und Informationszugangsrechten	3
3. Die DSGVO als Chance für die Erneuerung des Steuerinformationsrechts.....	4
II. § 31c AO-E: Verarbeitung besonderer Kategorien personenbezogener Daten durch Finanzbehörden zu statistischen Zwecken	7
III. § 32a AO-E: Informationspflicht der Finanzbehörde bei Erhebung personenbezogener Daten bei der betroffenen Person	8
IV. § 32b AO-E: Informationspflicht der Finanzbehörde, wenn personenbezogene Daten nicht bei der betroffenen Person erhoben wurden	8
V. § 32c AO-E: Auskunftsrecht der betroffenen Person.....	9
VI. § 32f AO-E: Recht auf Berichtigung und Löschung, Widerspruchsrecht	9
VII. Zusammenfassung.....	9

I. Ausgangslage

- 1 Aus Sicht der Steuerrechtswissenschaft ist kein Bereich des Steuerrechts so rasanten Veränderungen unterworfen wie das sog. Steuerinformationsrecht. Die Informationswege der Finanzverwaltungen des Bundes (Bundeszentralamt für Steuern) und der Länder haben sich in den letzten zehn Jahren vervielfacht. An die Stelle manueller Kontrollmitteilungen treten automatische Systeme zur Informationsübermittlung von anderen Behörden an die Finanzbehörden, von Privaten an die Finanzbehörden und im grenzüberschreitenden Auskunftsverkehr zwischen Finanzbehörden unterschiedlicher Staaten (namentlich über das Europäische CCN-Netz).
- 2 Diese Entwicklung hat erhebliche mediale Aufmerksamkeit gefunden¹. In der Fachöffentlichkeit sorgen vor allem Fehlübermittlungen von Daten (Beispiel: durch Fehlprogrammierung oder Fehleingaben verursachte Übertragungen des Wertes eines Aktiendepots in das Feld „Einkünfte aus Aktien“) für Unruhe, weil selbst unplausible Daten in der automatisierten Steuerveranlagung vielfach ungeprüft übernommen werden.
- 3 Deshalb müssen Reformen des Datenschutzes im Steuerrecht weniger auf die Beseitigung von Defiziten im – traditionell starken und verlässlichen – Steuergeheimnis (1.) als vielmehr auf eine Stärkung der Datenkontrolle abzielen (2.). Sie ist im Steuerrecht massiv unterentwickelt; darin unterscheidet sich das Steuerrecht deutlich von dem Allgemeinen Verwaltungsrecht, aber selbst von benachbarten Gebieten des Besonderen Verwaltungsrechts (etwa dem Sozialversicherungsrecht).

1. Starkes Steuergeheimnis

- 4 Die erste Besonderheit ist der außergewöhnlich hohe Stellenwert des Steuergeheimnisses (§ 30 AO). Der steuerrechtliche Datenschutz ist durch eine hermetische Absicherung der verwaltungsseitig vorhandenen Daten nach außen geprägt. Dem umfassenden Schutz auf Tatbestandsseite (§ 30 Abs. 1-3 AO) steht ein enger Katalog von Ausnahmetatbeständen gegenüber (§§ 30 Abs. 4, 31-31b AO). Weil der Gesetzgeber dem Prinzip der Gleichmäßigkeit der Besteuerung – und damit auch dem einzelnen Steueranspruch – grundsätzlich einen höheren Rang beimisst als anderen öffentlichrechtlichen Ansprüchen, sind die Informationsbeziehungen der Finanzbehörden zu anderen Behörden asymmetrisch ausgestaltet.
- 5 Das zeigt sich exemplarisch am informationellen Umgang mit Straftaten: Alle Behörden und Gerichte des Bundes und der Länder (einschließlich der Kommunen) müssen den Finanzbehörden sämtliche Tatsachen mitteilen, die auf eine Steuerstraftat schließen lassen. Dagegen trifft – umgekehrt – die Finanzbehörden keine allgemeine Pflicht zur Übermittlung von Kenntnissen über mögliche Straftaten an die Strafverfolgungsbehörden. Zum Schutz gegen eine ungewollte Selbstbelastung des Steuerpflichtigen ordnet § 393 Abs. 2 AO sogar ein weit gehendes Verwertungsverbot an.

¹ Zuletzt *Dyrk Scherf*, Was der Fiskus alles über uns weiß, in: FAZ v. 28.05.2017, Internet: <http://www.faz.net/aktuell/finanzen/finanzamt-hat-mehr-einsicht-als-bisher-gedacht-15035357.html> (29.05.2017).

2. Fehlen von Akteneinsichts- und Informationszugangsrechten

- 6 Die zweite Besonderheit im bisherigen Umgang des Steuerrechts mit persönlichen Daten liegt darin, dass es dem Steuerpflichtigen Informationsansprüche vorenthält. Anders als das Allgemeine Verwaltungsrecht (§ 29 VwVfG) oder z.B. das Sozialrecht (§ 25 SGB X) enthält die AO bis heute kein Akteneinsichtsrecht des Steuerpflichtigen². Erst im finanzgerichtlichen Verfahren kann der Steuerpflichtige die dem Gericht vorgelegten finanzbehördlichen Akten einsehen (§ 78 Abs. 1 AO).
- 7 Auskunftersuchen nach § 19 BDSG lehnen die Finanzbehörden regelmäßig unter Hinweis auf § 19 Abs. 4 Nr. 1 BDSG ab³.
- 8 Ebensowenig gestatten die Informationsfreiheitsgesetze des Bundes und der Länder dem Einzelnen einen Einblick in den Datenbestand der Finanzverwaltungen. Die Informationsfreiheitsgesetze klammern die Finanzverwaltung von vornherein aus ihren Anwendungsbereichen aus.⁴ Sie stehen damit für die wichtigste Grundpflicht, die der demokratische Staat kennt – der Steuerpflicht –, einer demokratischen Kontrolle entgegen.
- 9 Insbesondere mit der Verweigerung von Akteneinsichtsrechten bleibt das Steuerverfahrensrecht deutlich hinter den Anforderungen zurück, die das Grundrecht auf informationelle Selbstbestimmung stellt. Von Verfassungs wegen hat der Staat dem Einzelnen grundsätzlich zu offenbaren, welche personenbezogenen Daten erhoben, gespeichert und weiterverarbeitet werden. Das Grundrecht auf informationelle Selbstbestimmung (Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 1 Abs. 1 GG)

„schützt auch das Interesse des Einzelnen, von staatlichen informationbezogenen Maßnahmen zu erfahren, die ihn in seinen Grundrechten betreffen. Wer nicht mit hinreichender Sicherheit überschauen kann, welche ihn betreffenden Informationen in bestimmten Bereichen seiner sozialen Umwelt bekannt sind, und wer das Wissen möglicher Kommunikationspartner nicht abzuschätzen vermag, kann in seiner Freiheit wesentlich gehemmt werden, aus eigener Selbstbestimmung zu planen und zu entscheiden⁵. Nur wenn der Einzelne, der möglicherweise von einem Eingriff in das Recht auf informationelle Selbstbestimmung betroffen ist, eine Möglichkeit hat, von diesem Eingriff zu erfahren, kann er die für die freie Entfaltung seiner Persönlichkeit wichtige Orientierung und Erwartungssicherheit erlangen.

Eine Informationsmöglichkeit für den von einem Eingriff in das Grundrecht auf informationelle Selbstbestimmung Betroffenen ist ferner Voraussetzung dafür, dass er die Rechtswidrigkeit der Informationsgewinnung oder etwaige Rechte auf Löschung oder Berichtigung geltend

² Lediglich § 187 AO: Akteneinsichtsrecht der Amtsträger steuerberechtigter Körperschaften in Zerlegungsunterlagen (z.B. der Gemeinden bei der Gewerbesteuer).

³ Repräsentativ ist z.B. der Fall, der dem Beschl. des BVerfG (Erster Senat) v. 10.03.2008 – 1 BvR 2388/03 –, BVerfGE 120, 351 zugrunde liegt.

⁴ So die herrschende Ansicht, a.A. vgl. *Schoch*, Informationsfreiheitsgesetz (2016), § 1 Rn. 210ff.

⁵ Vgl. BVerfG, Urt. v. 15.12.1983 – 1 BvR 209/83 u.a. – Volkszählung, BVerfGE 65, 1 (43).

machen kann. Insoweit ist der Anspruch auf die Kenntniserlangung ein Erfordernis effektiven Grundrechtsschutzes im Bereich sowohl des behördlichen als auch des gerichtlichen Verfahrens^{6, 7}.

- 10 Das Bundesverfassungsgericht hat zwar anerkannt, dass aus diesen Maßstäben kein unbedingter Auskunftsanspruch des Einzelnen gegenüber den Finanzbehörden folgt. Es kann zur Stärkung der Steuerehrlichkeit und zur Erfüllung der gesetzlichen Mitwirkungs- und Erklärungspflichten des Steuerpflichtigen sogar wichtig sein, dass ein potenzieller Steuerhinterzieher keine exakte Vorstellung davon hat, was die Finanzbehörden bereits über ihn wissen.
- 11 Dieses steuerpsychologische und verwaltungspraktische Kalkül suspendiert aber nicht von der Beachtung der Grundrechte. Die pauschale, die gesamte finanzbehördliche Praxis des Bundes (Bundeszentralamt für Steuern), der Ländern und der Gemeinden prägende Versagung eines Einblicks des Steuerpflichtigen in sein Steuerinformationskonto wird den o.g. verfassungsrechtlichen Maßstäben des Bundesverfassungsgerichts bei weitem nicht mehr gerecht.

3. Die DSGVO als Chance für die Erneuerung des Steuerinformationsrechts

- 12 Vor diesem Hintergrund ist auch das Inkrafttreten der Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO⁸) aus Sicht des Steuerverfahrensrechts ambivalent zu beurteilen: Zur Wahrung des Steuergeheimnisses hätte es der DSGVO nicht bedurft; insoweit besteht für Deutschland kein Reformbedarf. Mit Blick auf das Wiederholungsverbot müssen Bundesregierung und Parlament aber prüfen, inwieweit die oben (Rn. 4) genannten Vorschriften der AO, die nun durch die DSGVO ersetzt werden, von Unionsrechts wegen aufgehoben werden müssen.
- 13 Mit Blick auf die Auskunftsrechte der Steuerpflichtigen bringt die DSGVO dagegen Regen auf trockenes Land. Ihr Inkrafttreten bietet Grund und Anlass zu einer Neuausrichtung der Praxis der Finanzbehörden zur Erteilung von Auskünften gegenüber den Betroffenen.
- 14 Als umfassende unionsrechtliche Kodifikation des Datenschutzrechts überspannt die DSGVO die (deutsche) Grenze zwischen zivil- und öffentlichrechtlichem Datenschutz, regelt also auch den Schutz personenbezogener Daten im Staat-Bürger-Verhältnis und findet grundsätzlich auch auf das Steuerrechtsverhältnis Anwendung.
- 15 Sie ist unmittelbar anwendbar (Art. 288 UAbs. 2 AEUV), bedarf also – anders als die parallele RL (EU) 2016/680 (sog. II-Richtlinie) – keiner Umsetzung durch den mitgliedstaatlichen Gesetzgeber. Bleiben die Gesetzgeber des Bundes und der Länder (konkurrierende Kompetenz für die Gemeinschaftsteuern und die reinen Ländersteuern: Art. 108 Abs. 5 Satz 2

⁶ Vgl. BVerfG, 1 BvR 2226/94, 1 BvR 2420/95, 1 BvR 2437/95 v. 14. Juli 1999 – Telekommunikationsüberwachung I, BVerfGE 100, 313 (361); und 1 BvR 2378/98, 1084/99 v. 3. März 2004 – Großer Lauschangriff, BVerfGE 109, 279 (363 f.).

⁷ BVerfG (oben Fn. 3), Rn. 58-60.

⁸ Verordnung (EU) 2016/679 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27.04.2016 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46/EG, ABl. (EU) L 119/2016, S. 1 und L 314/2016, S. 72.

i.V.m. Art. 70 bzw. Art. 30 GG) untätig, finden ab Inkrafttreten der DSGVO am 25.05.2018 ihre sämtlichen Gewährleistungen auch auf das Steuerverfahren Anwendung.

16 Allerdings sind in letzter Minute eine Reihe von Öffnungsklauseln in die DSGVO aufgenommen worden⁹, die sich namentlich in ihrem Art. 23 finden. Sie gestatten es den nach innerstaatlichem (Verfassungs-)Recht zuständigen Gesetzgebern der Mitgliedstaaten, bestimmte Garantien der DSGVO zu beschränken. Diese Beschränkungen der DSGVO unterliegen aber ihrerseits wichtigen Schranken-Schranken, die sich ebenfalls aus Art. 23 DSGVO ergeben.

17 Die Vorschrift lautet (Hervorhebungen nur hier):

Artikel 23. Beschränkungen

(1) Durch Rechtsvorschriften der Union oder der Mitgliedstaaten, denen der Verantwortliche oder der Auftragsverarbeiter unterliegt, können die Pflichten und Rechte gemäß den Artikeln 12 bis 22 und Artikel 34 sowie Artikel 5, insofern dessen Bestimmungen den in den Artikeln 12 bis 22 vorgesehenen Rechten und Pflichten entsprechen, im Wege von Gesetzgebungsmaßnahmen beschränkt werden, sofern eine solche Beschränkung den Wesensgehalt der Grundrechte und Grundfreiheiten achtet und in einer demokratischen Gesellschaft eine notwendige und verhältnismäßige Maßnahme darstellt, die Folgendes sicherstellt:

a) die nationale Sicherheit;

b) die Landesverteidigung;

c) die öffentliche Sicherheit;

d) die Verhütung, Ermittlung, Aufdeckung oder Verfolgung von Straftaten oder die Strafvollstreckung, einschließlich des Schutzes vor und der Abwehr von Gefahren für die öffentliche Sicherheit;

e) den Schutz sonstiger wichtiger Ziele des allgemeinen öffentlichen Interesses der Union oder **eines Mitgliedstaats, insbesondere eines wichtigen wirtschaftlichen oder finanziellen Interesses** der Union oder **eines Mitgliedstaats, etwa im Währungs-, Haushalts- und Steuerbereich** sowie im Bereich der öffentlichen Gesundheit und der sozialen Sicherheit;

f) den Schutz der Unabhängigkeit der Justiz und den Schutz von Gerichtsverfahren;

g) die Verhütung, Aufdeckung, Ermittlung und Verfolgung von Verstößen gegen die berufsständischen Regeln reglementierter Berufe;

⁹ *Kühling/Martini et. al.*, Die Datenschutz-Grundverordnung: Revolution oder Evolution im europäischen und deutschen Datenschutzrecht?, EuZW 2016, 448 ff. Speziell zu Art. 23 DSGVO auch *dies.*, Die DSGVO und das nationale Recht (Münster 2016), S. 68-76.

- h) Kontroll-, Überwachungs- und Ordnungsfunktionen, die dauernd oder zeitweise mit der Ausübung öffentlicher Gewalt für die unter den Buchstaben a bis e und g genannten Zwecke verbunden sind;
- i) den Schutz der betroffenen Person oder der Rechte und Freiheiten anderer Personen;
- j) die Durchsetzung zivilrechtlicher Ansprüche.

(2) Jede Gesetzgebungsmaßnahme im Sinne des Absatzes 1 muss insbesondere gegebenenfalls spezifische Vorschriften enthalten zumindest in Bezug auf

- a) die Zwecke der Verarbeitung oder die Verarbeitungskategorien,
- b) die Kategorien personenbezogener Daten,
- c) den Umfang der vorgenommenen Beschränkungen,
- d) die Garantien gegen Missbrauch oder unrechtmäßigen Zugang oder unrechtmäßige Übermittlung;
- e) die Angaben zu dem Verantwortlichen oder den Kategorien von Verantwortlichen,
- f) die jeweiligen Speicherfristen sowie die geltenden Garantien unter Berücksichtigung von Art, Umfang und Zwecken der Verarbeitung oder der Verarbeitungskategorien,
- g) die Risiken für die Rechte und Freiheiten der betroffenen Personen und
- h) das Recht der betroffenen Personen auf Unterrichtung über die Beschränkung, sofern dies nicht dem Zweck der Beschränkung abträglich ist.

- 18 Diese Öffnungsklauseln gestatten Beschränkungen derjenigen Betroffenenrechte, die sich aus den Art. 12-22 und aus Art. 34 DSGVO ergeben; ferner gestatten sie Abweichungen von den Grundprinzipien des Art. 5 DSGVO.¹⁰
- 19 Andere Garantien der DSGVO können nur nach Maßgabe der zahlreichen, in ihnen selber enthaltenen (weiteren) Öffnungsklauseln eingeschränkt werden. Derartige weitere Öffnungsklauseln finden sich etwa in Art. 6 Absätze 2 und 4 und in Art. 8 Abs. 1 DSGVO.
- 20 Der vorliegende Gesetzentwurf bedingt für das Steuerverfahren die Garantien der DSGVO in sehr weitgehendem Umfang ab. Die dazu in die Abgabenordnung (AO) einzufügenden §§ 31c und 32a bis 32f betreffen
- die Verarbeitung besonderer Kategorien personenbezogener Daten durch Finanzbehörden zu statistischen Zwecken,
 - die Informationspflicht der Behörde bei Erhebung personenbezogener Daten bei der betroffenen Person,

¹⁰ Kühling/Martini et al., Die DSGVO und das nationale Recht (2016), S.68.

- die Informationspflicht der Behörde für den Fall, dass personenbezogene Daten nicht bei der betroffenen Person erhoben wurden,
- das Auskunftsrecht der betroffenen Person und
- die Rechte auf Berichtigung, Löschung und Widerspruchsrecht.

21 Diese Regelungen sind zunächst an der DSGVO zu messen. Insoweit ist zu prüfen,

- ob sie dem Grunde nach von einer der o.g. Öffnungsklauseln der DSGVO abgedeckt sind,
- den Schranken-Schranken der DSGVO entsprechen.

Außerdem ist zu prüfen, ob sie mit höherrangigem Unionsrecht, namentlich der Grundrechtecharta der Europäischen Union (EUGRCh) und der Europäischen Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK), vereinbar sind.

II. § 31c AO-E: Verarbeitung besonderer Kategorien personenbezogener Daten durch Finanzbehörden zu statistischen Zwecken

22 Nach Art. 9 Abs. 1 DSGVO ist die Verarbeitung personenbezogener Daten verboten. Art. 15, 16, 18 und 21 der VO (EU) 2016/679 erlauben aber im dort festgelegten Umfang die Nutzung personenbezogener Daten für statistische Zwecke.

23 § 31c Abs. 1 AO (E) nutzt diese Öffnungsklauseln und gestattet für „besondere Kategorien“ personenbezogener Daten deren Verarbeitung durch Finanzbehörden. Der Wortlaut des Regierungsentwurfs ist aber insofern missglückt, als in Satz 1 die Worte „zu diesen Zwecken“ ihren semantischen Bezug nur erkennen lassen, wenn man die Überschrift einbezieht. Deshalb empfiehlt sich der Ersatz der Worte „zu diesen Zwecken“ durch „zu statistischen Zwecken“. Mit dieser Maßgabe ist der im Regierungsentwurf vorgeschlagene Ansatz aus den in der Gesetzesbegründung zu Nr. 10 Abs. 1 genannten Gründen unionsrechtlich zulässig.

24 § 31c Abs. 2 AO (E) beschränkt darüber hinaus die in den Art. 15, 16, 18 und 21 DSGVO vorgesehenen Rechte der betroffenen Person insoweit, als diese Rechte voraussichtlich die Verwirklichung der Statistikzwecke unmöglich machen oder ernsthaft beeinträchtigen und die Beschränkung für die Erfüllung der Statistikzwecke notwendig ist. Für diese Beschränkung beruft sich die Bundesregierung – im Grundsatz ebenfalls zutreffend – auf die Öffnungsklausel des Art. 89 Abs. 2 DSGVO.

25 Allerdings lässt sich den sehr knappen Formulierungen in § 31c AO (E) keinerlei Aussage darüber entnehmen,

- welche statistischen Zwecke die Abweichung von der DSGVO rechtfertigen und
- welche konkreten Kategorien von Daten auf dieser Grundlage verarbeitet werden können.

26 Für sich genommen ist der Entwurf daher zu unbestimmt. Im Zusammenspiel mit den Befugnisnormen der Statistikgesetze des Bundes und der Länder gewinnt § 31c AO (E) aber die nötige rechtsstaatliche Präzision.

III. § 32a AO-E: Informationspflicht der Finanzbehörde bei Erhebung personenbezogener Daten bei der betroffenen Person

- 27 Nach Art. 13 Abs. 3 DSGVO ist eine Behörde dem Grunde nach verpflichtet, betroffene Personen darüber in Kenntnis zu setzen, dass personenbezogene Daten erhoben werden.
- 28 § 32a Abs. 1 AO (E) setzt von diesem Grundsatz auf Grundlage des Art. 23 DSGVO bestimmte Ausnahmen fest. Die aus Art. 23 Abs. 1 DSGVO zwingend gebotene Verhältnismäßigkeitsprüfung findet sich in § 32a Abs. 1 Nr. 1-4 AO (E) nur unzureichend wieder. Soweit eine Abwägung überhaupt erfolgt (Nr.1 und 2), erscheint ein wesentlich überwiegendes Interessen der Finanzbehörden angebracht. Sinnvoll wäre eine Ergänzung des Gesetzentwurfs um Dokumentationspflichten der Finanzbehörden über die Gründe, aus denen die Information oder die Meldung an den BfDI im Einzelfall unterlassen wurden.
- 29 § 32a Abs. 1 Nr. 1 AO (E) nennt als Abweichungsgrund die Gefährdung der „ordnungsgemäßen Erfüllung der in der Zuständigkeit der Finanzbehörden liegenden Aufgaben [...]“. Durch die Ausführungen in § 32a Abs. 2 AO (E) wird der Gefährdungstatbestand auch hinreichend spezifiziert.
- 30 § 32a Abs. 1 Nr. 2 AO (E) nutzt den Begriff der „öffentlichen Ordnung“, während Art. 23 Abs. 1 lit. c DSGVO lediglich die öffentliche Sicherheit als Abweichungsgrund nennt. Zu prüfen ist insoweit, ob die öffentliche Sicherheit im europarechtlichen Sinne auch die öffentliche Ordnung im nationalen Sinne erfasst. Hiergegen streitet aber die Kenntnis der Unterscheidung des europäischen Gesetzgebers in Art. 36 AEUV. Auch die Begrifflichkeit „dem Wohl des Bundes oder eines Landes“ sollte im Hinblick auf Art. 23 Abs. 1 lit. e DSGVO spezifiziert werden.
- 31 § 32a Abs. 1 Nr. 4 AO (E) ermöglicht zudem eine Versagung der Information, wenn „eine vertrauliche Offenbarung geschützter Daten gegenüber öffentlichen Stellen gefährdet würde“. Ein solcher Abweichungsgrund ist wohl – auch im Vergleich zu entsprechende Regelungen im Sozialrecht – von Art. 23 Abs. 1 lit. a, c oder e DSGVO getragen.
- 32 § 32a Abs. 3 AO (E) sieht vor, dass im Falle der unterlassenen Information „geeignete Maßnahmen zum Schutz der berechtigten Interessen der betroffenen Person“ zu treffen sind. Die „geeigneten Maßnahmen“ sind bis dato zu unbestimmt und bedürfen einer Konkretisierung.

IV. § 32b AO-E: Informationspflicht der Finanzbehörde, wenn personenbezogene Daten nicht bei der betroffenen Person erhoben wurden

- 33 Grundsätzlich trifft eine Behörde aus Art. 14 DSGVO die Pflicht, betroffene Personen darüber zu unterrichten, dass personenbezogene Daten nicht bei dieser Person erhoben wurden.
- 34 32b Abs. 1 AO (E) derogiert diese Informationspflicht für Finanzbehörden für zwei Fallgruppen (Nr. 1, Nr. 2), die sich allerdings inhaltlich nicht trennscharf voneinander abgrenzen lassen. Außerdem ist die Voraussetzung, dass „deswegen das Interesse der betroffenen Person zurücktreten muss“ (Abs. 1 a.E.) zu unbestimmt. Sie fordert keine echte Verhältnismäßigkeitsprüfung und bietet für die notwendige Verhältnismäßigkeitsprüfung keine hinreichend klaren und bestimmten Maßstäbe.

35 Im Einklang mit der DSGVO ordnet § 32b Abs. 3 DSGVO an, dass die Finanzbehörde geeignete Maßnahmen zum Schutz der berechtigten Interessen der betroffenen Person ergreift. Diese im Ansatz unionsrechtlich gebotene Regelung ist allerdings zu unbestimmt, als dass sie die grundrechtliche Verhältnismäßigkeit wirksam wahren könnte. Hier besteht daher Nachbesserungsbedarf.

V. § 32c AO-E: Auskunftsrecht der betroffenen Person

36 Das Auskunftsrecht der betroffenen Person ergibt sich grundsätzlich aus Art. 15 DSGVO. Dieses wird durch § 32c AO (E) eingeschränkt. Problematisch ist u.E. die Abweichungsgrundlage für § 32c Abs. 1 Nr. 3 AO (E). So ist der Aufwand kein Art. 23 DSGVO getragenes Argument. Zudem trifft auch Art. 15 DSGVO im Gegensatz zu Art. 14 Abs. 5 DSGVO keine solche Ausnahmeregelung; im Rahmen eines Umkehrschlusses ist insofern darauf zu schließen, dass diese Ausnahmeregel für das Auskunftsrecht gerade nicht gelten sollte.

VI. § 32f AO-E: Recht auf Berichtigung und Löschung, Widerspruchsrecht

37 Die betroffene Person hat gemäß der Art. 16ff. DSGVO grundsätzlich das Recht auf Berichtigung, Löschung als auch ein Widerspruchsrecht. Das Recht auf Löschung wird dabei durch § 32f Abs. 2 AO (E) eingeschränkt. Die Abweichungsgrundlage aufgrund des unverhältnismäßigen Aufwands beruht auf Art. 19 DSGVO.

VII. Zusammenfassung

38 Die geplanten Gesetzesänderungen genügen in großen Teilen den Anforderungen der DSGVO. Nachbesserungsbedarf besteht allerdings in drei Punkten:

- Teilweise ist die von Art. 23 DSGVO verlangte Bestimmtheit der mitgliedstaatlichen Schrankennormen nicht gewahrt.
- Einige Formulierungen des Reformentwurfs tragen den Anforderungen an die Wahrung der Verhältnismäßigkeit nicht hinreichend Rechnung.
- Die Beschränkung des §32c Abs. 1 Nr. 3 AO (E) für den Fall eines unverhältnismäßigen Verwaltungsaufwands ist nicht von einem Schrankenvorbehalt in der DSGVO gedeckt.

Heidelberg, 24. Mai 2017



Lennart Neckenich



Professor Dr. Ekkehart Reimer