

Protokoll zum
196. Bochumer Steuerseminar für Praktiker und Doktoranden
vom 7. März 2025¹

„Datenschutz und Transparenz im Steuerverfahren“

Thilo Jacobs,
Doktorand am Lehrstuhl für Steuerrecht

¹ Lydia Boubouloudi, Wissenschaftliche Mitarbeiterin am Lehrstuhl für Steuerrecht, Ruhr Universität Bochum.

Inhaltsverzeichnis

I. Einleitung	2
II. Datenschutz als Regelungsgegenstand im Steuerverfahren	2
1. Recht auf informationelle Selbstbestimmung	3
2. Recht auf Schutz personenbezogener Daten	3
3. Grundrechtsschutz im Mehrebenensystem	4
4. Abwägungskontext im Steuerverfahren	5
III. Systematisierung und Harmonisierung des Datenschutzrechts	5
1. Erlaubnisprinzip	5
2. Betroffenenrechte	6
3. Datenschutzaufsicht	6
4. Rechtsschutz	7
IV. Anwendungsbereich der DSGVO im Steuerverfahren	7
V. Anwendungserweiterung	8
VI. Veränderung der Datenerhebung und der Datenverarbeitung- Transparente Steuerpflichtige?	8
VII. Transparenz der Finanzverwaltung durch Betroffenenrechte	10
VIII. Zusammenfassung	12

I. Einleitung

Prof. Seer begrüßt die Teilnehmer des 196. Bochumer Steuerseminars für Praktiker und Doktoranden zum Thema „Datenschutz und Transparenz im Steuerverfahren“. Sodann stellt er den heutigen Referenten, Herrn *Thilo Jacobs*, vor. Die fortschreitende Digitalisierung staatlicher Verfahren stelle das Steuerrecht vor tiefgreifende Herausforderungen – nicht nur technischer, sondern auch grundrechtlicher Natur. Vor diesem Hintergrund begrüße er es sehr, dass sich Herr *Thilo Jacobs* mit einem Thema auseinandersetze, das juristisch komplex und zugleich hochaktuell sei. *Jacobs* bedankt sich bei *Prof. Seer* und erinnert sich an sein erstes Doktorandenseminar, bei welchem er damals noch als studentische Hilfskraft im Publikum zuhörte.

II. Datenschutz als Regelungsgegenstand im Steuerverfahren

Jacobs beginnt seinen Vortrag mit der Verortung des Datenschutzes im Grundrechtskontext. Dabei stellt er klar, dass der Datenschutz im Steuerverfahren sowohl verfassungsrechtlich als auch unionsrechtlich fundiert sei.

1. Recht auf informationelle Selbstbestimmung

Auf nationaler Ebene leitet sich der Datenschutz aus dem Grundrecht auf informationelle Selbstbestimmung im Sinne von Art. 2 Abs. 1 GG i.V.m. Art. 1 Abs. 1 GG her. Dieses stelle das Recht darüber selbst bestimmen zu können, wann und innerhalb welcher Grenzen persönliche Informationen erhoben, gespeichert und verarbeitet werden können, als Ausgestaltungsform des allgemeinen Persönlichkeitsrechts unter Schutz. Eine Beschränkung auf den Kern der Persönlichkeit finde nicht statt, vielmehr sei sogar das Verhalten eines Jeden schützenswert. Hierdurch solle der Gefahr der Erstellung eines Persönlichkeitsprofils vorgebeugt werden. In persönlicher Hinsicht seien sowohl natürliche Personen als auch inländische juristische Personen vom Schutz des informationellen Selbstbestimmungsrechts erfasst, letztere jedoch nur unter den Bestimmungen des Art. 19 Abs. 3 GG.

Er fasst sodann die datenschutzspezifischen Schrankenbestimmungen auf nationaler Ebene zusammen. Dabei geht er insbesondere auf die Anforderungen an Zweckbindung und Zweckbegrenzung ein. Daten dürften nur für denjenigen Zweck verwendet werden, zu dem sie erhoben worden seien. Eine Weiterverarbeitung – etwa für Risikoprofile oder anderweitige Verwaltungszwecke – sei nur bei Zweckkompatibilität oder ausdrücklicher gesetzlicher Grundlage zulässig. Besonders problematisch sei in diesem Zusammenhang die Gefahr einer schleichenden Verknüpfung unterschiedlicher Datensätze. Eine solche Praxis könne zu einer umfassenden Personenprofilbildung führen, was aus datenschutzrechtlicher Sicht kritisch zu bewerten sei. Er stellte klar, dass Vorratsdatensammlungen ohne konkreten Anlass im Steuerrecht unzulässig seien. Der Datenschutz fordere hier eine strenge Erforderlichkeitsprüfung. Ein besonderer Kritikpunkt sei die heimliche Datenverarbeitung, etwa durch verdeckte Datenabrufe oder automatisierte Analysen ohne Kenntnis des Betroffenen. Eine solche Vorgehensweise sei im Steuerverfahren mit dem Grundsatz der Transparenz und offenen Direkterhebung unvereinbar. Vielmehr bestehe eine gesetzliche Pflicht, Steuerpflichtige frühzeitig und vollständig über Art, Zweck und Umfang der Datenerhebung zu informieren.

2. Recht auf Schutz personenbezogener Daten

Auf unionsrechtlicher Ebene hingegen, bestimme sich der Schutz persönlicher Daten anhand von Art. 8 Abs. 1 EUGrCH i.V.m. Art. 16 AEUV, die den Schutz personenbezogener Daten umfassen würden. Diese seien eng angelehnt an die Privatsphäre des Menschen.

Hierbei erläutert *Jacobs*, dass Art. 8 Abs. 2 EUGrCh klare Schranken und Anforderungen an die Verarbeitung personenbezogener Daten enthalte, die im Steuerverfahren besonders beachtet

werden müssten. Zunächst bedürfe jede Datenverarbeitung einer gesetzlichen Grundlage. Ohne eine hinreichend bestimmte und demokratisch legitimierte Norm sei ein Eingriff in das Recht auf Schutz personenbezogener Daten unzulässig.

Zudem wolle er auf den Grundsatz von Treu und Glauben hinweisen, der im Datenschutzrecht u. a. im Prinzip der offenen Direkterhebung verankert sei. Das bedeute, dass personenbezogene Daten grundsätzlich beim Betroffenen selbst, d.h. nicht verdeckt oder über Umwege, zu erheben seien, sofern kein besonderer Rechtfertigungsgrund vorliege.

Ein zentrales Element sei auch hier das Prinzip der Zweckbindung: Daten dürften nur für den konkret benannten und rechtlich festgelegten Zweck verarbeitet werden, zu dem sie ursprünglich erhoben worden seien. Eine Zweckänderung sei nur unter engen Voraussetzungen möglich.

Jacobs geht sodann auf die Forderung nach einer strikten Begrenzung der Datenverarbeitung auf das „absolut Notwendige“ ein. Diese schließe etwa eine pauschale Vorratsdatenspeicherung ohne konkreten Anlass aus.

Jacobs wolle ferner auf das Konzept des „Datenschutzes durch Technik“ (Privacy by Design) eingehen. Dieses verlange, dass Systeme und Verfahren von Anfang an so ausgestaltet sein müssten, dass sie den Datenschutz strukturell sicherten – etwa durch Pseudonymisierung, Datenminimierung oder technisch-administrative Zugriffskontrollen. Gerade in digitalen Steuerverfahren stelle dies eine essenzielle Herausforderung für die rechtskonforme Ausgestaltung dar.

3. Grundrechtsschutz im Mehrebenensystem

In Anbetracht des doppelten Datenschutzes, sowohl auf nationaler als auch auf unionsrechtlicher Ebene stelle sich die Frage nach dem Anwendungsvorrang des Unionsrechts in Bezug auf die Anwendung der Grundrechtecharta. Hierbei stellt *Jacobs* die besondere Bedeutung des Art. 51 Abs. 1 Satz 1 EUGrCh dar. Danach sei die Charta für die Mitgliedstaaten ausschließlich bei der Durchführung des Unionsrechts anwendbar.

Diese Einschränkung führe dazu, dass die Unionsgrundrechte nur dann zur Anwendung gelangen würden, wenn ein hinreichender Unionsrechtsbezug bestehe – etwa durch eine harmonisierende Richtlinie oder eine unmittelbare unionsrechtliche Regelung. Im Fall einer abschließenden Harmonisierung – etwa bei der Umsatzsteuer – seien folglich allein die Unionsgrundrechte maßgeblich. Die Grundrechte des Grundgesetzes fänden in diesen Bereichen keine ergänzende Anwendung.

Anders verhalte es sich in Bereichen, in denen die Union Umsetzungsspielräume für die Mitgliedstaaten einräume. Bestehe hingegen kein Bezug zum Unionsrecht – also weder eine Harmonisierung noch eine unionsrechtlich determinierte Datenverarbeitung – so sei ausschließlich das nationale Grundrechtssystem anwendbar.

In der Praxis führe diese Differenzierung zu erheblichen Unsicherheiten – etwa bei der Frage, ob ein Steuerpflichtiger sich im Falle einer automatisierten Datenverarbeitung auf Art. 8 EUGrCh, Art. 16 AEUV oder ausschließlich auf das nationale Grundgesetz berufen könne.

4. Abwägungskontext im Steuerverfahren

Ein wesentliches Schutzinstrument im Steuerrecht sei das Steuergeheimnis gemäß § 30 AO. Dieses verpflichte Finanzbehörden zur Vertraulichkeit und begrenze die Weitergabe steuerlicher Daten an Dritte. Die Finanzverwaltung sei allerdings auf umfangreiche Datenbestände angewiesen, um die steuerliche Leistungsfähigkeit der Bürger erfassen zu können. Das Steuergeheimnis stelle hierbei ein notwendiges Korrektiv dar, reiche aber unter Bedingungen des digitalen Vollzugs nicht mehr aus.

III. Systematisierung und Harmonisierung des Datenschutzrechts

Jacobs wolle nun auf die rechtliche Einordnung des Datenschutzrechts im Steuerverfahren, als eingehen. Er stellt heraus, dass sich das Datenschutzrecht in den letzten Jahrzehnten erheblich verändert habe – von nationalen Datenschutzgesetzen in den 1970er Jahren bis hin zur heutigen europäischen Harmonisierung durch die DSGVO.

Dabei erläutere er, dass das Datenschutzkonzept der DSGVO auf vier Vollzugssäulen beruhe: Dem Erlaubnisprinzip (Art. 5, 6, 9 DSGVO), den Betroffenenrechten (Art. 12 ff. DSGVO), der Datenschutzaufsicht (Art. 51-59 DSGVO), sowie dem Rechtsschutz (Art. 77-82 DSGVO).

1. Erlaubnisprinzip

Nach dem Erlaubnisprinzip sei die Verarbeitung personenbezogener Daten nur rechtmäßig, wenn sie zur Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe erforderlich sei – was für die Tätigkeit der Finanzbehörden grundsätzlich zutreffe. Allerdings sei dies nur zulässig im Rahmen der in Art. 5 DSGVO verankerten Prinzipien, insbesondere Zweckbindung und Datenminimierung.

Dabei weise er ergänzend auf die nationalen Vorschriften der §§ 29b und 29c AO hin, die die datenschutzkonforme Verarbeitung und Sicherheit personenbezogener Steuerdaten konkretisieren würden.

2. Betroffenenrechte

Auch die Finanzbehörden seien grundsätzlich an die Informationspflichten gemäß Art. 13 und 14 DSGVO gebunden. Demnach müssten Steuerpflichtige bei der Erhebung ihrer Daten oder bei der Verarbeitung von Daten durch Dritte umfassend über die Art, den Zweck und die Empfänger der Datenverarbeitung informiert werden.

Zudem bestehe ein Auskunftsanspruch gemäß Art. 15 DSGVO, wonach Betroffene Einsicht darüber verlangen könnten, ob und in welchem Umfang sie betreffende personenbezogene Daten verarbeitet werden würden. Ferner sehe Art. 17 DSGVO das sogenannte „Recht auf Vergessenwerden“ vor – also die Möglichkeit, unter bestimmten Voraussetzungen eine Löschung der Daten zu verlangen.

Jacobs betont, dass diese Rechte im Steuerverfahren erheblich eingeschränkt seien. Grundlage dafür sei Art. 23 DSGVO, der es den Mitgliedstaaten erlaube, Betroffenenrechte einzuschränken, soweit dies zur Wahrung wichtiger öffentlicher Interessen – wie etwa der ordnungsgemäßen Besteuerung – erforderlich sei.

Der deutsche Gesetzgeber habe von dieser Möglichkeit durch §§ 32a ff. AO-Gebrauch gemacht. Danach könnten etwa Auskunfts- und Informationsrechte zurückgestellt werden, wenn deren Ausübung die Aufgabenerfüllung der Finanzbehörden gefährden würde – etwa bei Prüfungsmaßnahmen, beim Risikomanagement oder zur Verhinderung der Umgehung steuerlicher Pflichten.

3. Datenschutzaufsicht

Jacobs geht sodann auf die Rolle der unabhängigen Datenschutzaufsichtsbehörden im Kontext des Steuerverfahrens ein. Gemäß den Vorgaben der DSGVO, insbesondere Art. 51 ff., müsse jeder Mitgliedstaat sicherstellen, dass eine oder mehrere unabhängige Behörden mit Sanktions- und Kontrollbefugnissen eingerichtet seien. Diese Aufsichtsstellen hätten die Aufgabe, die Anwendung der Datenschutzvorgaben zu überwachen und die Rechte der Betroffenen durchzusetzen.

In Deutschland liege die Zuständigkeit für den steuerlichen Bereich – soweit es um die Bundesverwaltung gehe – beim Bundesbeauftragten für den Datenschutz und die Informationsfreiheit (BfDI). *Jacobs* hat in diesem Zusammenhang auf die Konzentration der Aufsicht im Sinne des „One-Stop-Shop“-Prinzips hingewiesen, wonach eine zentrale Stelle für die Koordination und Beurteilung datenschutzrechtlicher Fragestellungen zuständig sei – auch über Ländergrenzen hinweg.

Die §§ 32g und 32h AO enthielten spezielle Regelungen zur Datenschutzaufsicht im Steuerrecht. Diese sähen unter anderem vor, dass der BfDI über Prüfungs- und Beanstandungsbefugnisse verfüge, etwa zur Kontrolle der Datenverarbeitung durch Finanzbehörden.

4. Rechtsschutz

Jacobs thematisiert im weiteren Verlauf seines Vortrags das Rechtsschutzsystem bei Datenschutzverstößen im Steuerverfahren. Dabei bestünde die Möglichkeit einer Beschwerde bei der Aufsichtsbehörde.

Für den steuerlichen Bereich verweise das nationale Recht hierzu auf § 32c Abs. 5 AO, wonach zunächst eine innerbehördliche Auskunftspflicht gegenüber dem Steuerpflichtigen bestehe. Komme es zu Streitigkeiten über die Rechtmäßigkeit der Datenverarbeitung, so bestehe gerichtlicher Rechtsschutz sowohl gegen Entscheidungen der Aufsichtsbehörde als auch gegen Maßnahmen oder Unterlassungen der Finanzbehörde selbst. § 32i AO ermögliche eine Klage gegen die Datenschutzaufsicht, § 33 FGO regle die Verpflichtungsklage gegen die verarbeitende Behörde (z. B. auf Auskunft oder Löschung). Ein Vorverfahren sei gem. § 44 FGO dabei nicht erforderlich.

IV. Anwendungsbereich der DSGVO im Steuerverfahren

Bezüglich des Anwendungsbereichs der DSGVO gebe es keine einheitliche Rechtsprechung zur Auslegung des Art. 2 Abs.2 DSGVO im Steuerkontext. Dabei sei die zentrale Frage, ob die DSGVO auch für Steuerarten gelte, die nicht unionsrechtlich harmonisiert seien.

Der EuGH habe in seiner Entscheidung vom 24.02.2022 (Az. C-175/20) festgestellt, dass es aufgrund mangelnder Kriterien für den Anwendungsbereich der DSGVO, nicht vom Zufall abhängen dürfe, wann dieser eröffnet sei. Insbesondere dürfe dies nicht davon abhängig gemacht werden, ob unionsrechtliche Vorgaben bestünden oder ein grenzüberschreitender Sachverhalt vorliege. Insbesondere vertrete der Generalanwalt beim EuGH eine weite Auslegung, nach welcher die DSGVO allumfassend sein solle und grundsätzlich immer gelten solle, wenn es um personenbezogene Daten gehe. Problematisch erscheine diese Auffassung vor dem Hintergrund der begrenzten Einzelermächtigung. Hiernach würde die DSGVO auch dann einheitliche Regeln zur Datenverarbeitung beanspruchen, selbst wenn kein spezifischer unionsrechtlich determinierter Bereich vorliege.

Der BFH orientiere sich in seiner Entscheidung vom 12.03.2025 (Az. IX R 35/21) ebenfalls an der Rechtsprechung des EuGH. Dabei sei die fehlende Regelungskompetenz der Union für

direkte Steuern irrelevant. Der Schutz der personenbezogenen Daten werde ohne entsprechende Einschränkung für den Bereich des nicht harmonisierten Rechts in Art. 8 EUGrCh sowie durch Art. 16 Abs.1 AEUV sichergestellt. Dies entspreche auch dem *effet utile* Grundsatz. Dabei korrespondiere der Anwendungsbereich des Unionsrechts mit der rechtlichen Bindung der Mitgliedstaaten an die Unionsgrundrechte (Art. 51 Abs.1 EUGrCH).

V. Anwendungserweiterung

Die DSGVO enthalte keine umfassenden Regelungen bzgl. der Anwendung auf alle Steuerarten, die Abgabenordnung hingegen sei nicht ohne Weiteres verständlich. Eine Differenzierung des Datenschutzvollzugs nach Steuerarten sei für die Verwaltung kaum praktikabel. Trotz dieser Problematiken gehe das BMF und auch der Gesetzgeber von einer vollständigen Anwendbarkeit der DSGVO auf das Steuerverfahren aus. Dies werfe die Frage auf, ob und wie nationale Vorschriften eine über die DSGVO hinausgehende Anwendung ermöglichen könnten. Das FG Saarland (Az. 2 K 1002/ 16) wende die DSGVO unter Hinweis auf das BMF-Schreiben im gesamten Steuerrecht im Wege der Selbstbindung der Verwaltung an. Allerdings handle es sich hierbei lediglich um norminterpretierende Verwaltungsvorschriften, die die Auslegungsfrage nicht determinieren könnten, insbesondere seien die Gerichte nach Art. 20 Abs.3, 97 GG nicht daran gebunden.

Fraglich sei daher, inwiefern der sachliche Anwendungsbereich der DSGVO analog § 2 Abs. 5 AO erweitert werden könne. Allerdings regle dieser ausschließlich den persönlichen und nicht den sachlichen Anwendungsbereich der DSGVO. Dennoch bringe er das Ziel eines einheitlichen Verfahrensrechts zum Ausdruck.

Für das Steuerverfahren bedeute dies, dass bei grenzüberschreitendem Steuervollzug von harmonisierten Steuern, die DSGVO unmittelbar gelte. Bei teilweise harmonisierten Steuern sei dies nach einer Ansicht nur bei unionsrechtlich determinierten Datenverarbeitungen der Fall. *Jacobs* hingegen vertrete die Ansicht, dass das abstrakte Tätigkeitsverständnis ausreiche, um den Anwendungsbereich der DSGVO zu eröffnen. Dabei infizierten unionsrechtliche Vorgaben für den konkreten Steuerfall das gesamte Steuerverfahren. Auf nicht harmonisierte Steuern finde die DSGVO jedoch keine Anwendung.

VI. Veränderung der Datenerhebung und der Datenverarbeitung- Transparente Steuerpflichtige?

Im Steuerverfahren gelte der Grundsatz der Rechtmäßigkeit der Datenverarbeitung. Dabei seien die Erlaubnistatbestände des Art. 6 DSGVO maßgeblich. Eine Einwilligung stelle jedoch

keinen tragfähigen Erlaubnisgrund im steuerlichen Kontext dar, da die Datenverarbeitung in der Regel nicht auf Freiwilligkeit beruhe. Stattdessen erfolge sie typischerweise auf Grundlage von Art. 6 Abs. 1 lit. e DSGVO, wonach die Verarbeitung zulässig sei, wenn sie zur Wahrnehmung einer Aufgabe erforderlich sei, die im öffentlichen Interesse liege oder in Ausübung öffentlicher Gewalt erfolge, die dem Verantwortlichen – hier den Finanzbehörden – übertragen werden würde.

Allerdings stelle Art. 6 Abs. 1 lit. e DSGVO keinen selbständigen Erlaubnistatbestand dar, sondern sei auf eine nähere Ausgestaltung durch spezifischere nationale oder europäische Vorschriften angewiesen. Diese Vorgaben würden sich insbesondere aus Art. 6 Abs. 2 und 3 DSGVO, der eine Zweckfestlegung, die Verhältnismäßigkeit sowie zusätzliche spezifischere Bestimmungen fordere, ergeben. Dabei sei das Normwiederholungsverbot zu beachten: Nationale Regelungen dürften nicht lediglich den Wortlaut der DSGVO wiederholen, sondern müssten eigenständige materielle Anforderungen enthalten.

Der Zweckbindungsgrundsatz sei ein zentraler Pfeiler des europäischen Datenschutzrechts. Er verlange, dass personenbezogene Daten nur zu dem Zweck verarbeitet werden dürften, zu dem sie ursprünglich erhoben worden seien. Allerdings sei dieser Grundsatz nicht absolut, wie Art. 6 Abs. 4 DSGVO klarstelle: Eine Weiterverarbeitung könne unter bestimmten Bedingungen zulässig sein, insbesondere bei Einwilligung, gesetzlicher Grundlage oder Zweckkompatibilität. Voraussetzung sei dabei stets eine Rechtsgrundlage, die in einer demokratischen Gesellschaft eine notwendige und verhältnismäßige Maßnahme zum Schutz der in Art. 23 Abs. 1 DSGVO genannten Ziele darstelle.

Im steuerlichen Kontext erfolge die Zweckbestimmung typischerweise durch die Finanzverwaltung und beziehe sich auf die Durchführung des jeweiligen Verfahrens in Steuersachen nach der Abgabenordnung. Diese Zweckbindung werde regelmäßig nach Abgabenart, Besteuerungszeitraum/-zeitpunkt sowie dem betroffenen Steuerschuldner differenziert.

Ein weitergehender Vorschlag siehe vor, den Zweckbezug extensiv auszulegen, insbesondere bei Dauersachverhalten, bei denen die Datenverarbeitung unabhängig vom konkreten Veranlagungszeitraum gerechtfertigt sein könne.

Darüber hinaus bestünden gesetzlich normierte Weiterverarbeitungsbefugnisse, etwa zur Verwendung der Daten in anderen Steuerverwaltungsverfahren oder zur Offenbarung gegenüber Dritten gemäß § 30 Abs. 4 und 5 AO – etwa im Rahmen des internationalen

Informationsaustauschs. Auch das Risikomanagementsystem (RMS) könne hiervon erfasst sein, sofern es gesetzlich legitimiert sei.

Der besondere Schutz sensibler Daten gemäß Art. 9 DSGVO stelle sicher, dass Daten, die als besonders schützenswert gelten würden nur unter strengen Bedingungen verarbeitet werden dürften. Art. 9 Abs. 2 lit. g DSGVO erlaube jedoch eine Ausnahme von diesem Grundsatz, wenn die Verarbeitung aus Gründen eines „erheblichen öffentlichen Interesses“ erfolge und „angemessene und spezifische Maßnahmen zur Wahrung der Grundrechte und Interessen der betroffenen Person“ ergriffen werden würden. Diese Regelung werde insbesondere in Bereichen wie der Steuererhebung und Sozialversicherung relevant, wo die Verarbeitung sensibler Daten notwendig sei, um die ordnungsgemäße Erfüllung öffentlicher Aufgaben sicherzustellen.

Trotz der Ausnahmen, die durch Art. 9 Abs. 2 lit. g DSGVO und die entsprechenden Steuerregelungen vorgesehen seien, bleibe der Schutz der sensiblen Daten gewahrt. Dieser Schutz werde durch das Steuergeheimnis und durch Datenschutzbestimmungen wie § 22 BDSG ergänzt, die sicherstellen würden, dass die Daten nur im Einklang mit den gesetzlichen Vorschriften verarbeitet und vor unbefugtem Zugriff geschützt werden würden.

VII. Transparenz der Finanzverwaltung durch Betroffenenrechte

Jacobs geht sodann auf die Transparenz der Finanzverwaltung ein. Nach Art. 13, 14 DSGVO hinge die Informationspflicht des Verantwortlichen bei der Datenerhebung und -weiterverarbeitung davon ab, ob die Daten direkt beim Betroffenen oder bei Dritten erhoben werden würden. Im Falle der Datenerhebung müsse der Verantwortliche gemäß DSGVO den betroffenen Personen klare und transparente Informationen über die Verarbeitung ihrer Daten zur Verfügung stellen. Diese Informationspflicht diene der Transparenz und sei eine wesentliche Voraussetzung für den Rechtsschutz der betroffenen Person, da sie es ihr ermögliche, ihre Rechte im Zusammenhang mit der Datenverarbeitung zu verstehen und durchzusetzen.

Es gebe jedoch bestimmte Ausnahmen, bei denen die Informationspflicht entfalle oder eingeschränkt werden könne. Ein wichtiger Aspekt sei der verordnungsunmittelbare Informationsausschluss, der in den Artikeln 13 Abs. 5 und 14 Abs. 5 DSGVO geregelt sei. Wenn die betroffene Person bereits über die relevanten Informationen verfüge, bestünde keine Notwendigkeit, diese erneut bereitzustellen. Dies könne etwa dann der Fall sein, wenn die betroffene Person die Informationen aus einer anderen Quelle erhalten habe, die ihr zur Verfügung stünde.

Ebenso verhielte es sich, wenn die Erlangung oder Offenlegung der Informationen gesetzlich determiniert seien.

Schließlich gebe es noch den Fall des unverhältnismäßigen Aufwands. Nach Art. 14 Abs. 5 lit. b DSGVO könne die Informationspflicht entfallen, wenn die Bereitstellung der Informationen mit einem unverhältnismäßig hohen Aufwand verbunden wäre oder wenn die Informationsbereitstellung praktisch unmöglich sei. Ein Beispiel hierfür sei die Verarbeitung von Daten von Steuerpflichtigen, die nicht in Erscheinung treten würden oder deren Identität schwer zu ermitteln sei. In solchen Fällen würde der Aufwand für die Information, als zu hoch eingeschätzt, was eine Befreiung von der Informationspflicht rechtfertigen könne.

Allerdings enthalte Art. 15 DSGVO einen Auskunftsanspruch, soweit personenbezogene Daten verarbeitet werden würden. Fraglich sei dabei jedoch der Umfang des Auskunftsanspruchs, insbesondere ob dieser ein Akteneinsichtsrecht gewähre. Art. 15 Abs. 3 DSGVO siehe vor, dass der Verantwortliche eine Kopie der personenbezogenen Daten, die Gegenstand der Verarbeitung seien, zur Verfügung stelle. Nach Auslegung der Literatur könne der gesamte Akteninhalt auskunftspflichtig sein, sodass dann die gesamte Akte zur Verfügung gestellt werden müsse. Ein Abwarten auf den Steuerbescheid oder auf das Einspruchsverfahren sei nicht notwendig, insbesondere müsse gem. § 78 FGO eine Auskunft im finanzgerichtlichen Prozess ohnehin gewährt werden. Demnach könne aus Art. 15 Abs. 3 DSGVO ein umfassendes Akteneinsichtsrecht abgeleitet werden. Insbesondere könnten weder die Interessen Dritter noch der vermeintlich entstehende Aufwand ein pauschaler Ablehnungsgrund i.S.d. DSGVO sein.

Nach Ansicht des BFH differenziere hingegen der Wortlaut zwischen einer Auskunft und einer Akteneinsicht. Teleologisch diene die Auskunft der Transparenz im Steuerverfahren, während ein Akteneinsichtsrecht rechtlichem Gehör diene. Ein Akteneinsichtsrecht würde einen unzumutbaren Aufwand bedeuten und auch das Steuergeheimnis Dritter möglicherweise tangieren. Ein Akteneinsichtsrecht bestehe nach Ansicht des BFH dementsprechend nicht.

Der BFH habe es jedoch offengelassen welche Klageart für die Erteilung der Auskunft statthaft sei. Nach wohl herrschender Meinung sei die Verpflichtungsklage statthaft. Dabei liege die Regelungswirkung in der vorgelagerten Entscheidung über das Ob und das Wie beim Finanzamt. Ebenso könnte auch die Leistungsklage i.V.m. einer Anfechtungsklage statthaft sein. Die Auskunft bzw. die Kopie stelle lediglich ein schlichtes Verwaltungshandeln und demnach einen Realakt dar.

VIII. Zusammenfassung

Zusammenfassend stellt *Jacobs* die Kernthesen seines Vortrags dar: Die DSGVO beeinträchtige die Effektivität des Steuervollzugs nicht. Allerdings würden Begrenzungen wie die Datenminimierung und das Zweckbindungsgebot an ihre Grenzen stoßen, wenn es um einen digitalen, gleichmäßigen, leistungsgerechten und gesetzmäßigen Steuervollzug gehe. Daher werde der Schutz personenbezogener Daten stärker auf die Ebene der verfassungsrechtlichen Verhältnismäßigkeit verlagert. Die DSGVO finde auf das gesamte Steuerverfahren Anwendung, jedoch nicht in jedem Fall unmittelbar – eine Differenzierung sei erforderlich. Durch die umfassende Datenerhebung im Steuerkontext bestehe die Möglichkeit zur Erstellung von Persönlichkeitsprofilen, was eine dezentrale Datenspeicherung weiterhin erforderlich mache. Die Veröffentlichung von Steuerdaten im Rahmen des „Public Country-by-Country Reporting“ werde abgelehnt, da sie gegen Unionsgrundrechte verstoße.

Trotz der Anwendung der DSGVO habe sich bislang kein nennenswerter Transparenzgewinn für die Betroffenen im Steuerverfahren ergeben. Angesichts der intensiven Grundrechtseingriffe durch umfassende Datenverarbeitung werde daher eine verstärkte Transparenz der Finanzverwaltung gefordert – etwa nach dem Vorbild eines Datenschutzcockpits, das einen besseren Zugang zu Informationen und eine technisch unterstützte Nachvollziehbarkeit der Datenverarbeitung ermöglichen solle. Besonders im Fokus stehe dabei das Risikomanagementsystem, sowie der potenzielle Einsatz von Künstlicher Intelligenz, deren Einsatzbereiche und Auswirkungen rechtlich klar geregelt und offengelegt werden sollten. Zudem werde ein automatisiertes und gesetzlich verankertes Löschungsprinzip gefordert, das eine schnellere und systematische Datenlöschung sicherstelle. Damit bedankt sich *Jacobs* für die Aufmerksamkeit.

Prof. Seer schließt das Seminar mit dem Verweis auf die im Anschluss stattfindende Mitgliederversammlung.

Er bedankt sich bei *Herrn Thilo Jacobs* und verabschiedet die Teilnehmer des 196. Bochumer Steuerseminars für Praktiker und Doktoranden.