

## Urteil vom 18. Januar 2012, II R 49/10

**Zuteilung der Identifikationsnummer und dazu erfolgte Datenspeicherung mit Grundgesetz vereinbar - Zuteilung der Identifikationsnummer kein Verwaltungsakt - Steuerpflichtiger nach § 139a Abs. 2 AO - Pflichtangaben zur Religionszugehörigkeit auf Lohnsteuerkarte - mit einem Prozesskostenhilfeantrag verbundene Rechtsmittel einlegung - Feststellung des Bestehens eines Rechtsverhältnisses i.S. des § 41 Abs. 1 FGO - einschränkende Auslegung des § 41 Abs. 2 Satz 1 FGO**

BFH II. Senat

GG Art 1 Abs 1, GG Art 2 Abs 1, GG Art 3 Abs 1, GG Art 4, AO § 30, AO § 139a, AO § 139b, EStG § 10, EStG § 10a, EStG § 22a, EStG § 39e, EStG § 44a, EStG § 45d, EStG § 51a, EStG § 81, StIdV § 1, StIdV § 6, FGO § 41 Abs 1, FGO § 41 Abs 2, MRK Art 8, MRK Art 9, AO § 118, FGO § 120

vorgehend FG Köln, 06. Juli 2010, Az: 2 K 3093/08

### Leitsätze

Die Zuteilung der Identifikationsnummer und die dazu erfolgte Datenspeicherung sind mit dem Recht auf informationelle Selbstbestimmung und sonstigem Verfassungsrecht vereinbar.

### Tatbestand

I.

- 1** Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Bundeszentralamt für Steuern --BZSt--) teilte der Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) im Jahr 2008 nach § 139a Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) eine Identifikationsnummer zu und unterrichtete sie hiervon.
- 2** Die Klage, mit der die Klägerin beantragte, das BZSt zu verpflichten, die Identifikationsnummer nach § 139a Abs. 1 AO sowie die dazu nach § 139b Abs. 3 AO und --soweit vorhanden- nach anderen Vorschriften bei ihm gespeicherten Daten zu löschen, hilfsweise, ihr eine Befreiung von der Identifikationsnummer zu erteilen, soweit dies gesetzlich oder verfassungsrechtlich möglich ist, blieb erfolglos. Das Finanzgericht (FG) führte in dem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2010, 1860 veröffentlichten Urteil zur Begründung aus, die Klage sei als allgemeine Leistungsklage i.S. des § 40 Abs. 1 letzte Alternative der Finanzgerichtsordnung (FGO) zulässig, weil die begehrte Löschung der Identifikationsnummer und der dazu gespeicherten Daten schlichtes Verwaltungshandeln und nicht die Aufhebung eines Verwaltungsakts darstelle. Die Klage sei aber unbegründet. Es bestünden zwar Zweifel, ob der in der Zuteilung der Identifikationsnummer und in der dazu erfolgten Datenspeicherung liegende Eingriff in das Recht auf informationelle Selbstbestimmung den verfassungsrechtlichen Anforderungen genüge. Diese Zweifel führten aber nicht zu der für eine Vorlage an das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) nach Art. 100 Abs. 1 Satz 1 des Grundgesetzes (GG) erforderlichen Überzeugung von der Verfassungswidrigkeit der maßgebenden Vorschriften. Eine Verletzung des Grundrechts auf Religionsfreiheit (Art. 4 Abs. 1 GG) liege nicht vor. Der Klägerin werde ihr "christlicher Name" nicht abgesprochen. Er bleibe ihr vielmehr erhalten und werde auch wie bisher verwendet. So würden Steuerbescheide auch in Zukunft unter dem Namen des Steuerpflichtigen bekannt gegeben und nicht unter der Identifikationsnummer, die wie die bisherige Steuernummer lediglich ein behördeninternes Ordnungsmerkmal darstelle. Auch der Hilfsantrag sei unbegründet. Ein Anspruch auf eine Ausnahme von der Zuteilung der Identifikationsnummer sei nicht vorgesehen und brauche auch aus verfassungsrechtlichen Gründen nicht eingeräumt zu werden.
- 3** Das Urteil des FG wurde dem Prozessbevollmächtigten der Klägerin, einem Rechtsanwalt, am 7. September 2010 zugestellt. Dieser legte mit von ihm unterzeichneten Schriftsatz vom 4. Oktober 2010 Revision gegen das Urteil des FG ein. Mit einem weiteren Schreiben gleichen Datums beantragte er namens der Klägerin, ihr für das Revisionsverfahren Prozesskostenhilfe (PKH) zu gewähren. Sie sei wirtschaftlich bedürftig. Das PKH-Formular mit

den Einkommensunterlagen werde nachgereicht. In dem Schreiben heißt es ferner wörtlich: "Die Revision ist unter der Bedingung der PKH." Mit dem vom Prozessbevollmächtigten unterzeichneten Schriftsatz vom 4. November 2010 wurde die Revision begründet.

- 4 Nachdem der Berichterstatter den Prozessbevollmächtigten mit Schreiben vom 25. November 2010 um Klarstellung gebeten hatte, wie der Satz "Die Revision ist unter der Bedingung der PKH." zu verstehen sein soll, führte der Prozessbevollmächtigte mit Schriftsatz vom 10. Dezember 2010 aus, die "Bedingung der PKH" sei nicht im rechtstechnischen Sinne zu verstehen. Vielmehr habe nur mitgeteilt werden sollen, dass zunächst die Bescheidung des PKH-Antrags begehrt werde. Nach der Bewilligung der PKH werde dann Revision eingelegt werden. Dem Schriftsatz waren die Erklärung der Klägerin über die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse und entsprechende Belege beigefügt. Mit weiterem Schriftsatz vom 16. Februar 2011 teilte der Prozessbevollmächtigte mit, dass die Revision unbedingt eingelegt worden sei. Die Klägerin wolle zwar, dass zuerst über die PKH entschieden werde, um über das Kostenrisiko genaue Kenntnis zu haben; die Revision sei aber unbedingt.
- 5 Mit der Revision rügt die Klägerin Verletzung des Rechts auf informationelle Selbstbestimmung. Die Zuteilung der Identifikationsnummer und die Speicherung der Daten nach § 139b Abs. 3 AO stellen unter Berücksichtigung der vorgesehenen Verwendungsmöglichkeiten einen Eingriff in dieses Recht dar, der weder erforderlich noch verhältnismäßig sei. Die mit diesen Maßnahmen angestrebten Ziele hätten durch eine verbesserte Zusammenarbeit der Behörden der Länder und die Schaffung eines gerechten Steuersystems und somit durch mildere Mittel erreicht werden können. Die Datensicherheit sei technisch nicht gewährleistet. Es bestehe die Gefahr des Datenmissbrauchs durch den Staat und Dritte. Zudem liege ein Eingriff in die Menschenwürde (Art. 1 Abs. 1 GG) und das Grundrecht auf Religionsfreiheit (Art. 4 Abs. 1 GG) vor, da die Identifikationsnummer in großem Umfang an die Stelle des auch religiös bedeutsamen Namens trete und die Menschen dadurch zum Objekt gemacht würden. Darüber hinaus werde die Identifikationsnummer zur Übermittlung durch Datenfernübertragung um die Zahl 666 ergänzt. Diese Zahl stehe für ein dem christlichen Glauben entgegengesetztes Werte-, Herrschafts- und Glaubenssystem und für die Verbindung mit diesem System.
- 6 Die Klägerin beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und festzustellen, dass die Zuteilung der Identifikationsnummer und die Speicherung von Daten unter dieser Nummer rechtswidrig waren und sind.
- 7 Das BZSt beantragt, die Revision als unzulässig zu verwerfen.
- 8 Wenn überhaupt davon ausgegangen werden könnte, dass die Klägerin Revision eingelegt habe, wäre diese wegen der Bedingung, dass PKH bewilligt werde, unzulässig. Jedenfalls sei die Revision unbegründet. Das FG habe die Klage zu Recht abgewiesen. Die Einschränkung des Rechts auf informationelle Selbstbestimmung durch §§ 139a und 139b AO sei durch das überwiegende Allgemeininteresse an einer gleichmäßigen Besteuerung und an Verwaltungsvereinfachung verfassungsrechtlich gerechtfertigt.
- 9 Das Bundesministerium der Finanzen (BMF), das dem Revisionsverfahren nach § 122 Abs. 2 Satz 1 FGO beigetreten ist, hält die in §§ 139a und 139b AO getroffenen Regelungen über die Zuteilung der Identifikationsnummer und die Speicherung von Daten sowie deren Verwendung ebenfalls für verfassungsgemäß. Sie seien zum gleichmäßigen Gesetzesvollzug und zur Verwaltungsvereinfachung in verschiedener Hinsicht erforderlich und stellten keine unzulässigen Eingriffe in das Recht auf informationelle Selbstbestimmung dar. Die Zuteilung der Identifikationsnummer an Minderjährige sei ebenfalls verfassungsgemäß, da sie im Rahmen des Familienleistungsausgleichs (§§ 31, 32, 62 bis 78 des Einkommensteuergesetzes --EStG--) sowohl der Verwaltungsvereinfachung als auch der Vermeidung von Missbrauch durch Bezug von Kindergeld für ein Kind von mehreren Kindergeldkassen diene. Verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden sei auch die Speicherung der für den Lohnsteuerabzug erforderlichen Daten nach § 39e EStG.

## Entscheidungsgründe

II.

- 10 Die Revision ist zwar zulässig, aber unbegründet und war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO). Die Klage ist mit dem im Revisionsverfahren zuletzt gestellten Antrag zulässig, jedoch unbegründet.
- 11 A. Die Klägerin hat mit Schriftsatz vom 4. Oktober 2010 wirksam Revision gegen das Urteil des FG eingelegt. Die Revision ist trotz der Ausführungen im PKH-Antrag gleichen Datums zulässig. Diese Ausführungen können nicht so

verstanden werden, dass die Revision unter einer --unzulässigen-- Bedingung erhoben worden sei.

- 12** 1. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH), der sich der Senat anschließt, kommt, wenn eine Rechtsmittelschrift oder Rechtsmittelbegründung die gesetzlichen Voraussetzungen an eine solche erfüllt, die Annahme, der entsprechende Schriftsatz sei nicht als unbedingte Rechtsmitteleinlegung oder Rechtsmittelbegründung bestimmt, allenfalls dann in Betracht, wenn dies den Begleitumständen mit einer jeden vernünftigen Zweifel ausschließenden Deutlichkeit zu entnehmen ist. Da im Allgemeinen keine Partei die mit einer Fristversäumung verbundenen Nachteile in Kauf nehmen will, ist deshalb im Zweifel anzunehmen, dass ein den gesetzlichen Anforderungen genügender, von einem Rechtsanwalt unterzeichneter Schriftsatz als Rechtsmitteleinlegung oder Rechtsmittelbegründung dienen soll, sofern nicht ein entgegenstehender Wille des Rechtsmittelführers deutlich erkennbar wird. Mit Rücksicht auf die schwerwiegenden Folgen einer bedingten und damit unzulässigen Rechtsmitteleinlegung oder Rechtsmittelbegründung ist für die Annahme einer derartigen Bedingung eine ausdrückliche und zweifelsfreie Erklärung erforderlich, die z.B. darin gesehen werden kann, dass der entsprechende Schriftsatz selbst ausdrücklich als "Entwurf" bezeichnet wird (BGH-Beschluss vom 27. Mai 2009 III ZB 30/09, Zeitschrift für das gesamte Familienrecht --FamRZ-- 2009, 1408, m.w.N.).
- 13** 2. Der Schriftsatz vom 4. Oktober 2010, mit dem ausdrücklich Revision gegen das Urteil des FG eingelegt wurde, ist somit als unbedingte Revisionseinlegung zu verstehen. Der Schriftsatz wurde durch den Prozessbevollmächtigten, einen Rechtsanwalt, unterzeichnet und nicht als bloßer Entwurf gekennzeichnet. Bei einem lediglich der Begründung eines PKH-Gesuchs dienenden Entwurf eines Rechtsmittels ist die Unterzeichnung nicht erforderlich und unterbleibt auch üblicherweise (BGH-Beschluss in FamRZ 2009, 1408). In dem Schriftsatz ist auch keine Rede von einer Abhängigkeit von dem PKH-Antrag.
- 14** Unter diesen Umständen reichen die Ausführungen im gleichzeitig eingereichten PKH-Antrag nicht für die Annahme aus, die Revision habe nur unter der Bedingung eingelegt werden sollen, dass PKH bewilligt werde. Dabei ist auch zu bedenken, dass die Revision durch einen ebenfalls vom Prozessbevollmächtigten der Klägerin unterzeichneten Schriftsatz fristgerecht begründet wurde, ohne dass PKH bewilligt worden war.
- 15** B. Der im Revisionsverfahren erfolgte Übergang von der allgemeinen Leistungsklage zur Feststellungsklage und diese Klage selbst sind zulässig.
- 16** 1. Der Übergang zur Feststellungsklage stellt eine Einschränkung gegenüber der allgemeinen Leistungsklage dar, über die das FG entschieden hat, und ist daher keine nach § 123 Abs. 1 Satz 1 FGO im Revisionsverfahren unzulässige Klageänderung (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 25. September 1990 IX R 84/88, BFHE 162, 4, BStBl II 1991, 120, unter B.I.). Ein Erfolg des beim FG erhobenen Leistungsbegehrens setzte nämlich die Rechtswidrigkeit der Zuteilung der Identifikationsnummer an die Klägerin und der dazu erfolgten Datenspeicherung voraus und ging über ein bloßes Feststellungsbegehren hinaus.
- 17** 2. Die Zulässigkeit der Feststellungsklage ergibt sich aus § 41 Abs. 1 FGO.
- 18** a) Durch Klage kann nach dieser Vorschrift die Feststellung des Bestehens oder Nichtbestehens eines Rechtsverhältnisses oder der Nichtigkeit eines Verwaltungsakts begehrt werden, wenn der Kläger ein berechtigtes Interesse an der baldigen Feststellung hat (Feststellungsklage). Um die Feststellung des Bestehens eines Rechtsverhältnisses in diesem Sinn geht es auch, wenn die Feststellung der Rechtswidrigkeit von Verwaltungshandeln, das keinen Verwaltungsakt darstellt (§ 118 Satz 1 AO), gegenüber dem Betroffenen festgestellt werden soll (vgl. BFH-Urteil vom 29. April 2008 I R 79/07, BFH/NV 2008, 1807, unter II.1.).
- 19** b) Diese Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 FGO sind im Streitfall erfüllt. Durch die Zuteilung der Identifikationsnummer an die Klägerin und die Speicherung von Daten unter dieser Nummer ist ein abgabenrechtliches Rechtsverhältnis zwischen der Klägerin und dem BZSt entstanden. Sowohl die Zuteilung der Nummer als auch die Datenspeicherung stellen keinen Verwaltungsakt dar (Brandis in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 139a AO Rz 3; Pahlke/Koenig/Cöster, Abgabenordnung, 2. Aufl., § 139a Rz 5; Schmitz in Schwarz, AO, § 139a Rz 3a; Klein/Rätke, AO, 10. Aufl., § 139a Rz 6; a.A. Wiese in Beermann/Gosch, AO § 139a Rz 14). Es fehlt nämlich an der Regelung eines Einzelfalls und an einer unmittelbaren Rechtswirkung nach außen. Dem entspricht es, dass der Steuerpflichtige nach § 139a Abs. 1 Satz 4 AO über die Zuteilung der Identifikationsnummer lediglich zu unterrichten ist. Verwaltungsakte sind demgegenüber dem Betroffenen nach § 122 Abs. 1 Satz 1 AO bekannt zu geben.
- 20** Das Feststellungsinteresse der Klägerin ergibt sich daraus, dass sie sich in ihren Grundrechten verletzt sieht.

- 21** c) Der Zulässigkeit der Feststellungsklage steht entgegen dem Wortlaut des § 41 Abs. 2 Satz 1 FGO, nach dem die Feststellung des Bestehens oder Nichtbestehens eines Rechtsverhältnisses nicht begehrt werden kann, soweit der Kläger seine Rechte durch Gestaltungs- oder Leistungsklage verfolgen kann oder hätte verfolgen können, nicht entgegen, dass die Klägerin die Beseitigung der von ihr gerügten Verstöße gegen ihre Grundrechte durch eine auf Löschung der ihr erteilten Identifikationsnummer und der dazu gespeicherten Daten gerichtete allgemeine Leistungsklage --so die Ansicht des FG-- oder nach Durchführung eines Vorverfahrens (§ 44 Abs. 1 FGO) durch Verpflichtungsklage (§ 40 Abs. 1 Alternative 2 FGO) hätte beantragen können und die bloße Feststellung der Rechtswidrigkeit der Zuteilung der Identifikationsnummer und der Datenspeicherung die geltend gemachten Verstöße gegen ihre Grundrechte nicht beseitigen würde.
- 22** aa) § 41 Abs. 2 Satz 1 FGO ist ebenso wie die vergleichbare Regelung des § 43 Abs. 2 Satz 1 der Verwaltungsgerichtsordnung (VwGO) ihrem Zweck entsprechend einschränkend auszulegen und anzuwenden (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 29. April 1997 1 C 2/95, Neue Juristische Wochenschrift 1997, 2534, unter 4., m.w.N., zu § 43 Abs. 2 Satz 1 VwGO). Droht keine Umgehung der für Anfechtungs- und Verpflichtungsklagen geltenden Bestimmungen über Fristen und Vorverfahren, steht § 41 Abs. 2 Satz 1 FGO der Feststellungsklage ebenso wenig entgegen wie in Fällen, in denen diese den effektiveren Rechtsschutz bietet. Kann die zwischen den Beteiligten streitige Frage sachgerecht und ihrem Rechtsschutzinteresse voll Rechnung tragend durch das vom Kläger ausdrücklich begehrte Feststellungsurteil geklärt werden, verbietet es sich, ihn auf eine Gestaltungs- oder Leistungsklage zu verweisen, in deren Rahmen das Rechtsverhältnis, an dessen selbständiger Feststellung er ein berechtigtes Interesse hat, einerseits nur Vorfrage wäre, andererseits die weiteren Elemente des geltend zu machenden Anspruchs nur untergeordnete Bedeutung hätten.
- 23** bb) So verhält es sich hier.
- 24** Zum einen droht auch dann, wenn man entgegen der Auffassung des FG annehmen würde, dass das Begehren, die Identifikationsnummer und die dazu gespeicherten Daten zu löschen, nicht mit der allgemeinen Leistungsklage, sondern nur mit der Verpflichtungsklage verfolgt werden kann, nicht die Umgehung der für eine Verpflichtungsklage geltenden Vorschriften über das Vorverfahren (§§ 44 bis 46 FGO); denn das BZSt hätte aufgrund seiner Bindung an die Gesetze (Art. 20 Abs. 3 GG) einem Löschantrag und einem gegen die Ablehnung der Löschung gerichteten Einspruch (§ 347 AO) nicht stattgeben dürfen.
- 25** Zum anderen würde das von der Klägerin im finanzgerichtlichen Verfahren ausdrücklich und im Revisionsverfahren sinngemäß verfolgte Ziel, dass zur Beseitigung der von ihr gerügten Verstöße gegen ihre Grundrechte die ihr zugeteilte Identifikationsnummer und die dazu gespeicherten Daten gelöscht werden, durch ein Urteil, das die Rechtswidrigkeit der Zuteilung der Identifikationsnummer und der Datenspeicherung feststellt, in vollem Umfang erreicht. Eine solche Entscheidung könnte nämlich nur ergehen, nachdem das BVerfG auf eine entsprechende Vorlage nach Art. 100 Abs. 1 Satz 1 GG die zugrunde liegenden Vorschriften für verfassungswidrig und nichtig erklärt hat. Eine solche Entscheidung des BVerfG hätte nach § 31 Abs. 2 Satz 1 i.V.m. § 13 Nr. 11 des Gesetzes über das Bundesverfassungsgericht (BVerfGG) Gesetzeskraft und würde gemäß § 31 Abs. 1 BVerfGG die Verfassungsorgane des Bundes und der Länder sowie alle Gerichte und Behörden binden. Das BZSt wäre in diesem Fall zur Löschung der Identifikationsnummer und der dazu gespeicherten Daten verpflichtet, ohne dass diese Verpflichtung durch den BFH gesondert ausgesprochen werden müsste.
- 26** C. Das FG hat die Klage zu Recht als unbegründet angesehen. Die Zuteilung der Identifikationsnummer und die Datenspeicherung beruhen auf § 139a Abs. 1 und 2 sowie § 139b Abs. 3 AO. Diese Vorschriften sind verfassungsgemäß. Gleiches gilt für die Vorschriften, die im Hinblick auf den Lohnsteuerabzug und den Abzug von Kirchensteuer von den Kapitalerträgen zusätzliche Datenspeicherungen durch das BZSt vorsehen (§ 39e Abs. 2 Satz 1 EStG in der gemäß Art. 25 Abs. 1 des Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetzes --BeitrRLUmsG-- vom 7. Dezember 2011, BGBl I 2011, 2592, am 1. Januar 2012 in Kraft getretenen Fassung des Art. 2 Nr. 19 BeitrRLUmsG; § 51a Abs. 2c und 2d EStG in der gemäß Art. 25 Abs. 4 BeitrRLUmsG am Tag nach dessen Verkündung, also am 14. Dezember 2011, in Kraft getretenen Fassung des Art. 2 Nr. 33 Buchst. b und c BeitrRLUmsG).
- 27** 1. Das BZSt teilt im Rahmen der ihm gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 22 des Finanzverwaltungsgesetzes (FVG) obliegenden Aufgabe, das Identifikationsmerkmal nach den §§ 139a bis 139d AO zu vergeben und zu verwalten, nach § 139a Abs. 1 AO jedem Steuerpflichtigen zum Zwecke der eindeutigen Identifizierung im Besteuerungsverfahren ein einheitliches und dauerhaftes Merkmal (Identifikationsmerkmal) zu, das bei Anträgen, Erklärungen oder Mitteilungen gegenüber Finanzbehörden anzugeben ist. Es besteht aus einer Ziffernfolge, die nicht aus anderen Daten über den Steuerpflichtigen gebildet oder abgeleitet werden darf; die letzte Stelle ist eine Prüfziffer.

Natürliche Personen erhalten eine Identifikationsnummer, wirtschaftlich Tätige eine Wirtschafts-Identifikationsnummer. Der Steuerpflichtige ist über die Zuteilung eines Identifikationsmerkmals unverzüglich zu unterrichten.

- 28** Steuerpflichtiger in diesem Sinn ist nach § 139a Abs. 2 AO jeder, der nach einem Steuergesetz steuerpflichtig ist. Maßgebend ist dabei nicht der Begriff des Steuerpflichtigen i.S. des § 33 Abs. 1 AO. Entscheidend ist vielmehr, ob nach einem Einzelsteuergesetz eine Steuerpflicht dem Grunde nach besteht. Steuerpflichtige i.S. des § 139a Abs. 2 AO sind danach insbesondere alle natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben und deshalb nach § 1 Abs. 1 Satz 1 EStG unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind oder die nach § 1 Abs. 2 oder 3 EStG unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind oder als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt werden, sowie die natürlichen Personen, die gemäß § 1 Abs. 4 EStG beschränkt einkommensteuerpflichtig sind. Ob im Einzelfall tatsächlich Steuer geschuldet wird, ist unerheblich (Bericht des Finanzausschusses des Deutschen Bundestags zum Entwurf eines Steueränderungsgesetzes 2003, Begründung zu Art. 7, BTDrucks 15/1945, S. 16; Wiese, a.a.O., § 139a Rz 16; Brandis, a.a.O., § 139a Rz 3; Cöster, a.a.O., § 139a Rz 9; Schmitz, a.a.O., § 139a Rz 4; Rätke, a.a.O., § 139a Rz 7).
- 29** Nach § 139b Abs. 1 AO darf eine natürliche Person nicht mehr als eine Identifikationsnummer erhalten. Jede Identifikationsnummer darf nur einmal vergeben werden.
- 30** Gemäß § 1 der Steueridentifikationsnummerverordnung (StIdV), die auf der Grundlage der Verordnungsermächtigungen in § 139d AO und Art. 97 § 5 Satz 1 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung erlassen wurde, wurde die Identifikationsnummer nach § 139b AO zum 1. Juli 2007 eingeführt; sie besteht aus zehn Ziffern und einer Prü fziffer als elfte Ziffer. Das BZSt unterrichtet den Steuerpflichtigen gemäß § 6 Abs. 1 StIdV unverzüglich über die ihm erteilte Identifikationsnummer und die übrigen beim BZSt zu seiner Person gespeicherten Daten.
- 31** 2. Der Einführung der Identifikationsnummer liegen folgende Erwägungen des Gesetzgebers zugrunde (BTDrucks 15/1945, S. 15 f.):
- 32** Nach der Rechtsprechung des BVerfG zum Gleichheitssatz (Urteil vom 27. Juni 1991 2 BvR 1493/89, BVerfGE 84, 239, BStBl II 1991, 654, "Zinsurteil") habe der Gesetzgeber sicherzustellen, dass alle Steuerpflichtigen durch ein Steuergesetz rechtlich und tatsächlich gleich belastet werden. Daraus ergebe sich, dass die Finanzbehörden aufgrund ihrer gesetzlichen Befugnisse in der Lage sein müssten, die Angaben des Steuerpflichtigen zu überprüfen. Die gesetzlichen Befugnisse reichten hierfür im Wesentlichen zwar aus, könnten aber derzeit nicht optimal ausgeschöpft werden. Die Finanzbehörden müssten auch organisatorisch und technisch fähig sein, die zulässigen Überprüfungen effizient vorzunehmen. Dazu sei eine enge Zusammenarbeit der Finanzbehörden erforderlich. Wesentliche Voraussetzung hierfür sei die eindeutige Identifizierung des Steuerpflichtigen. Die gegenwärtige Zuweisung einer Steuernummer, die nicht dauerhaft vergeben werde und daher auch nicht eindeutig sei, sei für behördenübergreifende Zwecke kaum geeignet. In den heutigen Verfahren könne z.B. eine minimale Abweichung bei der Schreibweise eines Namens ("Ullrich" statt "Ulrich") eine eindeutige Identifikation unmöglich machen. Steuerpflichtige könnten auf diese Weise bewusst eine falsche Identität vortäuschen und so steuerliche Leistungen oder Vergünstigungen zu Unrecht erlangen. Die Rechnungshöfe des Bundes und der Länder beanstandeten seit Jahrzehnten die mangelhafte Auswertung steuererheblicher Informationen durch die Finanzämter. Die Auswertung unterbleibe in vielen Fällen, weil die vorhandenen Informationen überhaupt nicht zugeordnet werden könnten. Hier könne --bei föderalem Aufbau der Steuerverwaltung in Deutschland-- nur die Einführung eines einheitlichen Identifikationsmerkmals für das Besteuerungsverfahren Abhilfe schaffen. Ein Steuernummernsystem, das die Identifikation der Steuerpflichtigen ermöglichen solle, setze voraus, dass jeder Steuerpflichtige nur eine Nummer erhalte (Eindeutigkeit), die Nummer sich während der gesamten Dauer der Steuerpflicht nicht ändere und das gesamte System dauerhaft Bestand habe (Beständigkeit, Unveränderlichkeit). Darüber hinaus werde durch Einführung eines derartigen Steuernummernsystems ein wesentlicher Beitrag zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens --insbesondere im Hinblick auf die beabsichtigte Modernisierung des Lohnsteuerverfahrens-- geleistet. Die Vergabe weiterer Steuernummern, z.B. für verschiedene Steuerarten oder in Fällen des Wechsels des Wohn- oder Betriebssitzes, werde in Zukunft entbehrlich. Das Identifikationsmerkmal erlaube darüber hinaus die Zuordnung der neuen elektronischen Lohnsteuerbescheinigung und werde u.a. auch die Funktion der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer umfassen. Dies baue Bürokratie ab und erhöhe die Transparenz des Besteuerungsverfahrens.
- 33** 3. Die auf die Identifikationsnummer bezogenen Vorschriften der §§ 139a und 139b AO verstoßen aufgrund dieser

Zielsetzung des Gesetzgebers und ihrer zweckentsprechenden, den Datenschutz währenden Ausgestaltung nicht gegen das Recht auf informationelle Selbstbestimmung.

- 34** a) Das auf dem allgemeinen Persönlichkeitsrecht des Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 1 Abs. 1 GG beruhende Recht auf informationelle Selbstbestimmung trägt Gefährdungen und Verletzungen der Persönlichkeit Rechnung, die sich für den Einzelnen, insbesondere unter den Bedingungen moderner Datenverarbeitung, aus informationsbezogenen Maßnahmen ergeben (BVerfG-Entscheidungen vom 15. Dezember 1983 1 BvR 209/83 u.a., BVerfGE 65, 1, 41 ff.; vom 12. April 2005 2 BvR 1027/02, BVerfGE 113, 29, 45 f.; vom 4. April 2006 1 BvR 518/02, BVerfGE 115, 320, 341 f.; vom 13. Juni 2007 1 BvR 1550/03 u.a., BVerfGE 118, 168, 183 f., BStBl II 2007, 896, und vom 11. März 2008 1 BvR 2074/05 u.a., BVerfGE 120, 378, 397). Dieses Recht flankiert und erweitert den grundrechtlichen Schutz von Verhaltensfreiheit und Privatheit; es lässt ihn schon auf der Stufe der Persönlichkeitsgefährdung beginnen (BVerfG-Entscheidungen in BVerfGE 118, 168, 184, BStBl II 2007, 896, und in BVerfGE 120, 378, 397).
- 35** Eine derartige Gefährdungslage kann bereits im Vorfeld konkreter Bedrohungen von Rechtsgütern entstehen. Mittels elektronischer Datenverarbeitung sind Einzelangaben über persönliche oder sachliche Verhältnisse einer Person unbegrenzt speicherbar und jederzeit und ohne Rücksicht auf Entfernungen in Sekundenschnelle abrufbar. Sie können darüber hinaus mit anderen Datensammlungen zusammengefügt werden, wodurch vielfältige Nutzungs- und Verknüpfungsmöglichkeiten entstehen (BVerfG-Entscheidungen in BVerfGE 65, 1, 42; in BVerfGE 115, 320, 342, und in BVerfGE 120, 378, 397 f.). Dadurch können weitere Informationen bis hin zu einem teilweise oder weitgehend vollständigen Persönlichkeitsbild erzeugt und so Schlüsse gezogen werden, die sowohl die grundrechtlich geschützten Geheimhaltungsinteressen des Betroffenen beeinträchtigen als auch anschließende Eingriffe in seine Verhaltensfreiheit nach sich ziehen können, ohne dass der Betroffene die Richtigkeit und Verwendung der gespeicherten Informationen zureichend kontrollieren kann (BVerfG-Entscheidungen in BVerfGE 65, 1, 42; in BVerfGE 118, 168, 184 f., BStBl II 2007, 896, und in BVerfGE 120, 378, 398). Eine weitere Besonderheit des Eingriffspotentials von Maßnahmen der elektronischen Datenverarbeitung liegt in der Menge der verarbeitbaren Daten, die auf konventionellem Wege gar nicht bewältigt werden könnte. Der mit solchen technischen Möglichkeiten einhergehenden gesteigerten Gefährdungslage entspricht der hierauf bezogene Grundrechtsschutz (BVerfG-Entscheidungen in BVerfGE 65, 1, 42; in BVerfGE 115, 320, 342, und in BVerfGE 120, 378, 398).
- 36** Der Schutzzumfang des Rechts auf informationelle Selbstbestimmung beschränkt sich nicht auf Informationen, die bereits ihrer Art nach sensibel sind und schon deshalb grundrechtlich geschützt werden. Auch der Umgang mit personenbezogenen Daten, die für sich genommen nur geringen Informationsgehalt haben, kann, je nach seinem Ziel und den bestehenden Verarbeitungs- und Verknüpfungsmöglichkeiten, grundrechtserhebliche Auswirkungen auf die Privatheit und Verhaltensfreiheit des Betroffenen haben. Insofern gibt es unter den Bedingungen der elektronischen Datenverarbeitung kein schlechthin, also ungeachtet des Verwendungskontextes, belangloses personenbezogenes Datum mehr (BVerfG-Entscheidungen in BVerfGE 65, 1, 45; in BVerfGE 118, 168, 185, BStBl II 2007, 896, und in BVerfGE 120, 378, 398 f.).
- 37** Auch entfällt der grundrechtliche Schutz nicht schon deshalb, weil die betroffene Information öffentlich zugänglich ist. Auch wenn der Einzelne sich in die Öffentlichkeit begibt, schützt das Recht auf informationelle Selbstbestimmung dessen Interesse, dass die damit verbundenen personenbezogenen Informationen nicht im Zuge automatisierter Informationserhebung zur Speicherung mit der Möglichkeit der Weiterverwertung erfasst werden (BVerfG-Urteil in BVerfGE 120, 378, 399, m.w.N.).
- 38** b) Das Recht auf informationelle Selbstbestimmung ist allerdings nicht schrankenlos gewährleistet. Der Einzelne hat nicht ein Recht im Sinne einer absoluten, uneingeschränkten Herrschaft über "seine" Daten; er ist vielmehr eine sich innerhalb der sozialen Gemeinschaft entfaltende, auf Kommunikation angewiesene Persönlichkeit. Information, auch soweit sie personenbezogen ist, stellt ein Abbild sozialer Realität dar, das nicht ausschließlich dem Betroffenen allein zugeordnet werden kann (BVerfG-Urteil in BVerfGE 65, 1, 43 f.). Das GG hat die Spannung zwischen dem Individuum und der Gemeinschaft im Sinne der Gemeinschaftsbezogenheit und Gemeinschaftsgebundenheit der Person entschieden, ohne dabei deren Eigenwert anzutasten (BVerfG-Entscheidungen in BVerfGE 65, 1, 44, m.w.N.; vom 5. Februar 2004 2 BvR 2029/01, BVerfGE 109, 133, 151, und vom 8. November 2006 2 BvR 578/02 u.a., BVerfGE 117, 71, 89). Der Einzelne muss daher grundsätzlich Einschränkungen seines Rechts auf informationelle Selbstbestimmung im überwiegenden Allgemeininteresse hinnehmen (BVerfG-Urteil in BVerfGE 65, 1, 44).
- 39** Solche Einschränkungen müssen auf einer verfassungsmäßigen gesetzlichen Grundlage beruhen. Die

verfassungsrechtlichen Anforderungen an die Ermächtigungsgrundlage betreffen zum einen die gebotene Normenbestimmtheit und Normenklarheit und zum anderen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit. Sie richten sich nach der Art und Intensität des Grundrechtseingriffs. Das Gewicht des Eingriffs wird insbesondere von der Art der erfassten Informationen, dem Anlass und den Umständen ihrer Erhebung, dem betroffenen Personenkreis und der Art der möglichen Verwertung der Daten beeinflusst (BVerfG-Urteil in BVerfGE 120, 378, 401 f.).

- 40** Von maßgebender Bedeutung für das Gewicht des Grundrechtseingriffs ist zum einen, welche Persönlichkeitsrelevanz die Informationen aufweisen, die von der informationsbezogenen Maßnahme erfasst werden (vgl. BVerfG-Entscheidungen in BVerfGE 115, 320, 347 f., und in BVerfGE 120, 378, 402). Mit in den Blick zu nehmen ist zum anderen die Persönlichkeitsrelevanz der Informationen, die durch eine weitergehende Verarbeitung und Verknüpfung der erfassten Informationen gewonnen werden sollen (BVerfG-Entscheidungen in BVerfGE 65, 1, 45 f.; in BVerfGE 115, 320, 347 f., und in BVerfGE 120, 378, 402).
- 41** Eine informationsbezogene Maßnahme kann sich bereits deshalb als schwerwiegend darstellen, weil die erhobenen Informationen für die Persönlichkeit des Betroffenen hohe Relevanz haben oder weil sie auf eine Weise erlangt werden sollen, die die Persönlichkeit erheblich berührt, oder weil Möglichkeiten für eine weitergehende Verarbeitung und Verknüpfung dieser Informationen und zur Nutzung zu einer Vielzahl von Zwecken bestehen. Demgegenüber wiegt ein Eingriff geringer, wenn eine gesetzliche Ermächtigung lediglich die Nutzung bestimmter, im Gesetz ausdrücklich aufgezählter Informationen, die für sich genommen keine gesteigerte Persönlichkeitsrelevanz aufweisen, zu einem näher bestimmten Zweck zulässt (BVerfG-Beschluss in BVerfGE 118, 168, 197, BStBl II 2007, 896).
- 42** Werden die Informationen heimlich gewonnen, führt dies zu einer Erhöhung des Gewichts der Freiheitsbeeinträchtigung. Dem Betroffenen wird durch die Heimlichkeit des Eingriffs vorheriger Rechtsschutz faktisch verwehrt und nachträglicher Rechtsschutz kann zumindest erschwert werden. Der Betroffene kann also nicht selbst darauf hinwirken, die Eingriffsintensität durch erfolgreichen Rechtsschutz zu verringern, etwa für die Zukunft zu beseitigen. Die Heimlichkeit staatlicher Informationseingriffe betrifft darüber hinaus die Gesellschaft insgesamt (BVerfG-Urteil in BVerfGE 120, 378, 402 f.).
- 43** Die Eingriffsintensität ist ferner hoch, wenn Informationen betroffen sind, bei deren Erlangung Vertraulichkeitserwartungen verletzt werden, vor allem solche, die unter besonderem Grundrechtsschutz stehen, wie etwa bei Eingriffen in das Grundrecht auf Unverletzlichkeit der Wohnung nach Art. 13 GG oder das Fernmeldegeheimnis nach Art. 10 GG (BVerfG-Beschluss in BVerfGE 115, 320, 348), oder wie sie im Verhältnis von Mandanten zu Rechtsanwälten oder Steuerberatern bestehen (vgl. BVerfG-Beschluss in BVerfGE 113, 29, 44 ff.).
- 44** Ferner ist bedeutsam, ob der Betroffene einen ihm zurechenbaren Anlass, etwa durch eine Rechtsverletzung, für die Erhebung geschaffen hat oder ob sie anlasslos erfolgt und damit praktisch jeden treffen kann. Informationserhebungen gegenüber Personen, die den Eingriff durch ihr Verhalten nicht veranlasst haben, sind grundsätzlich von höherer Eingriffsintensität als anlassbezogene (BVerfG-Entscheidungen in BVerfGE 113, 29, 53; in BVerfGE 115, 320, 354, und in BVerfGE 120, 378, 402). Werden Personen, die keinen Erhebungsanlass gegeben haben, in großer Zahl in den Wirkungsbereich einer Maßnahme einbezogen, können von ihr auch allgemeine Einschüchterungseffekte ausgehen, die zu Beeinträchtigungen bei der Ausübung von Grundrechten führen können (BVerfG-Entscheidungen in BVerfGE 113, 29, 46 f., und in BVerfGE 120, 378, 402). Die Unbefangenheit des Verhaltens wird insbesondere gefährdet, wenn die Streubreite von Ermittlungsmaßnahmen dazu beiträgt, dass Risiken des Missbrauchs und ein Gefühl des Überwachtwerdens entstehen (vgl. BVerfG-Entscheidungen in BVerfGE 115, 320, 354 f., und in BVerfGE 120, 378, 402).
- 45** Die Intensität des Eingriffs für den Grundrechtsträger wird auch davon beeinflusst, welche über die Informationserhebung hinausgehenden Nachteile ihm aufgrund der Maßnahme drohen oder von ihm nicht ohne Grund befürchtet werden (vgl. BVerfG-Entscheidungen vom 14. Juli 1999 1 BvR 2226/94 u.a., BVerfGE 100, 313, 376; in BVerfGE 115, 320, 347 f.; in BVerfGE 118, 168, 197, BStBl II 2007, 896, und in BVerfGE 120, 378, 403). Die Schwere des Eingriffs nimmt mit der Möglichkeit der Nutzung der Daten für Folgeeingriffe in Grundrechte der Betroffenen zu sowie mit der Möglichkeit der Verknüpfung mit anderen Daten, die wiederum andere Folgemaßnahmen auslösen können (BVerfG-Urteil in BVerfGE 120, 378, 403).
- 46** c) Die Eingriffe in das Recht auf informationelle Selbstbestimmung, die in der Zuteilung der Identifikationsnummer nach § 139a Abs. 1 AO, der in § 139b Abs. 3 AO vorgesehenen Datenspeicherung sowie der in § 139b Abs. 2 Sätze 1 und 2 sowie Abs. 4 AO zugelassenen Erhebung und Verwendung der Identifikationsnummer und der gespeicherten Daten liegen, sind nach diesen Grundsätzen verfassungsrechtlich zulässig (Wiese, a.a.O., § 139a Rz 6 ff.; Cöster,

a.a.O., § 139a Rz 3; Schmitz, a.a.O., Vor §§ 139a bis 139d Rz 19 f.; Rätke, a.a.O., § 139b Rz 4; Seer, Deutsches Steuerrecht 2008, 1553, 1557 f., unter Hinweis darauf, dass in den westlichen Industriestaaten die lebenslange Steuernummer eine pure Selbstverständlichkeit sei und dem Standard innerhalb der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung entspreche).

- 47** aa) Das Ziel, auf effektive Weise sowohl hinsichtlich der Festsetzung als auch der Erhebung von Steuern für Belastungsgleichheit zu sorgen, ist ein Allgemeingut von herausgehobener Bedeutung, das durch den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) grundrechtlich gewährleistet wird. Der Gesetzgeber muss daher das materielle Steuergesetz in ein verfahrensrechtliches Umfeld einbetten, das grundsätzlich geeignet ist, die tatsächliche Leistungsgleichheit der Steuerpflichtigen zu gewährleisten (BVerfG-Entscheidungen in BVerfGE 84, 239, 268 ff., BStBl II 1991, 654; vom 9. März 2004 2 BvL 17/02, BVerfGE 110, 94, 112 ff., BStBl II 2005, 56, und in BVerfGE 118, 168, 196, BStBl II 2007, 896). Bei der Erleichterung des Steuerverfahrens, der vollständigen Erfassung der Steuerquellen und der Sicherstellung der gesetzmäßigen, d.h. insbesondere gleichmäßigen Besteuerung handelt es sich um öffentliche Interessen, die im Rechtsstaatsprinzip und Gleichbehandlungsgebot verankert sind und deshalb einen Rang haben, der über das nur fiskalische Interesse an der Sicherung des Steueraufkommens hinausgeht (BVerfG-Urteil in BVerfGE 84, 239, 281, BStBl II 1991, 654).
- 48** Diesen Zielen dient die Identifikationsnummer unter Beachtung des Rechts auf informationelle Selbstbestimmung auf vielfältige Art und Weise:
- 49** aaa) Die Identifikationsnummer ist gemäß § 22a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG in den Rentenbezugsmitteilungen anzugeben, die die Träger der gesetzlichen Rentenversicherung, die berufsständischen Versorgungseinrichtungen, die Pensionskassen, die Pensionsfonds, die Versicherungsunternehmen und die anderen in § 22a Abs. 1 Satz 1 EStG genannten Mitteilungspflichtigen an die zentrale Stelle (Deutsche Rentenversicherung Bund, § 81 EStG) zu übermitteln haben. Die Finanzämter können nach der Weiterleitung der Rentenbezugsmitteilungen an sie auf deren Grundlage prüfen, ob die Leistungsempfänger insoweit einkommensteuerrechtlich zutreffend erfasst wurden, und auf die vollständige und richtige Erfassung hinwirken. Dies dient dem gleichmäßigen und effektiven Vollzug des EStG in einem Bereich, der aufgrund der Vielzahl der Leistungsempfänger von sehr großer Bedeutung ist und zugleich fehleranfällig wäre, wenn die Finanzverwaltung wie früher Renten im Wesentlichen nur dann einkommensteuerrechtlich erfassen könnte, wenn sie in einer Einkommensteuererklärung angegeben würden. Die Identifikationsnummer ermöglicht nunmehr die in einem Massenverfahren erforderliche sichere und praktikable Zuordnung der von einer großen Zahl von Mitteilungspflichtigen durch Datenfernübertragung (§ 22a Abs. 1 Satz 2 EStG) übersandten Rentenbezugsmitteilungen. Das Mitteilungsverfahren macht es entbehrlich, dass bereits bei der Auszahlung von Renten ein Steuerabzug vorgenommen wird, wie es bei Arbeitslöhnen und Kapitalerträgen geschieht.
- 50** Dem verfassungsrechtlich gebotenen Datenschutz dienen dabei mehrere sich ergänzende Regelungen:
- 51** Die Deutsche Rentenversicherung Bund als zentrale Stelle gemäß § 81 EStG wird bei der Erfüllung der Aufgaben nach § 22a EStG nicht als Träger der Rentenversicherung, sondern gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 18 Satz 1 Buchst. c und d und Satz 2 FVG im Wege der Organleihe für das BZSt tätig und handelt insoweit als Finanzbehörde (§ 6 Abs. 2 Nr. 7 AO), deren Amtsträger das Steuergeheimnis zu wahren haben (§ 30 AO, § 355 des Strafgesetzbuchs --StGB--). § 30 AO schützt als Gegenstück zu den weitgehenden Offenbarungspflichten das Steuergeheimnis und wird den verfassungsrechtlichen Anforderungen, die angesichts der Gefahren der automatisierten Datenverarbeitung bestehen, gerecht (BVerfG-Urteil in BVerfGE 84, 239, 280, BStBl II 1991, 654).
- 52** Die Deutsche Rentenversicherung Bund führt nach § 22a Abs. 2 Satz 5 EStG eine ausschließlich automatisierte Prüfung der ihr übermittelten Daten daraufhin durch, ob sie vollständig und schlüssig sind und ob das vorgeschriebene Datenformat verwendet worden ist. Sie speichert die Daten des Leistungsempfängers nur für Zwecke dieser Prüfung bis zur Mitteilung an das BZSt oder an den Mitteilungspflichtigen (§ 22a Abs. 2 Satz 6 EStG). Ein längerfristig nutzbarer Datenpool entsteht demgemäß bei ihr nicht. Die Daten sind zudem gemäß § 22a Abs. 2 Satz 7 EStG für die Übermittlung zwischen ihr und dem BZSt zu verschlüsseln.
- 53** Der Mitteilungspflichtige seinerseits darf die Identifikationsnummer gemäß § 22a Abs. 2 Satz 9 EStG nur verwenden, soweit dies für die Erfüllung der Mitteilungspflicht nach § 22a Abs. 1 Satz 1 EStG erforderlich ist. Die Beachtung dieser Vorschrift ist durch die Bußgeldvorschrift in § 50f Abs. 1 Nr. 2, Abs. 2 EStG abgesichert.
- 54** bbb) Die Identifikationsnummer bildet die Grundlage für die Ersetzung der Lohnsteuerkarten durch ein zeitgemäßes elektronisches Verfahren nach §§ 39e und 41b EStG sowie der Übergangsregelung des gemäß Art. 2 Nr. 36 i.V.m.



Art. 25 Abs. 5 BeitrRLUmsG am 1. Januar 2013 außer Kraft tretenden § 52b EStG und dient dabei sowohl dem Abbau von Bürokratie bei Behörden und Arbeitgebern als auch einem gleichmäßigen Gesetzesvollzug. Die Gemeinden mussten letztmalig für das Kalenderjahr 2010 Lohnsteuerkarten ausstellen und den Arbeitnehmern übermitteln (§ 39 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 39e Abs. 9 Satz 2 EStG in der vor dem 1. Januar 2012 geltenden Fassung --EStG a.F.--). Der Wegfall des Aufwands für die Ausstellung und Übermittlung der Lohnsteuerkarten stellt für die Gemeinden eine wesentliche Erleichterung dar. Für die Arbeitgeber entfällt die aufwendige und fehleranfällige manuelle Übertragung der Daten von den Lohnsteuerkarten in die elektronische Lohnbuchhaltung, sobald die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) anwendbar sind. Dies ist von dem durch das BMF bestimmten Anwendungszeitpunkt an der Fall (§ 52b Abs. 5 Satz 1 EStG; für die in § 39 Abs. 4 Nrn. 4 und 5 EStG genannten Lohnsteuerabzugsmerkmale vgl. § 52 Abs. 50g EStG; vgl. dazu auch BMF-Schreiben vom 6. Dezember 2011, BStBl II 2011, 1254). Die bei den in Papierform vorliegenden Lohnsteuerkarten gegebenen Fälschungsmöglichkeiten entfallen dann ebenfalls. Wegen weiterer Einzelheiten wird auf die Ausführungen unten II.C.5. verwiesen.

- 55** ccc) Die Identifikationsnummer dient im Rahmen der Übermittlung von Vorsorgeaufwendungen durch Datenfernübertragung nach § 10 Abs. 2a Sätze 4 ff. und § 10a Abs. 5 EStG der eindeutigen und praktikablen Zuordnung zu den jeweils betroffenen Steuerpflichtigen. Da es sich auch insoweit um ein Massenverfahren handelt, kommt dem besondere Bedeutung zu.
- 56** Um dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit eines besonderen Datenschutzes zu gewähren, dürfen die Vorsorgeaufwendungen nach § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b und Nr. 3 EStG gemäß § 10 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 und Satz 3 i.V.m. Abs. 2a Satz 4 EStG nur mit schriftlicher Einwilligung des Steuerpflichtigen übermittelt werden, soweit die Einwilligung nicht nach § 10 Abs. 2 Satz 3 Halbsatz 2 EStG als erteilt gilt. Die Einwilligung kann nach Maßgabe des § 10 Abs. 2a Sätze 2 f. EStG widerrufen werden.
- 57** Die Deutsche Rentenversicherung Bund, an die als zentrale Stelle (§ 81 EStG) die Daten gemäß § 10 Abs. 2a Satz 4 EStG durch Datenfernübertragung zu übermitteln sind, wird auch insoweit im Wege der Organleihe für das BZSt tätig (§ 5 Abs. 1 Nr. 18 Satz 1 Buchst. a und Satz 2 FVG) und handelt als Finanzbehörde (§ 6 Abs. 2 Nr. 7 AO), deren Amtsträger das Steuergeheimnis zu wahren haben (§ 30 AO, § 355 StGB). Dem Datenschutz dient auch die in § 10 Abs. 2a Satz 5 EStG angeordnete entsprechende Anwendung des § 22a Abs. 2 EStG (vgl. dazu oben II.C.3.c aa aaa). Eine über die in § 22a Abs. 2 Satz 5 EStG vorgesehene ausschließlich automatisierte Prüfung hinausgehende Prüfungsmöglichkeit steht dem BZSt gemäß § 10 Abs. 2a Satz 11 EStG nur hinsichtlich der nach § 10 Abs. 2 Satz 3 EStG zu übermittelnden Daten zu. Eine Kontrollmöglichkeit für den Steuerpflichtigen ergibt sich daraus, dass ihn die übermittelnde Stelle gemäß § 10 Abs. 2a Satz 9 EStG über die Höhe der nach § 10 Abs. 2a Sätze 4, 6 oder 7 EStG übermittelten Beiträge für das Beitragsjahr zu unterrichten hat.
- 58** Die Datenübermittlung nach § 10a Abs. 5 Satz 1 EStG durch Datenfernübertragung an die Deutsche Rentenversicherung Bund als zentrale Stelle setzt ebenfalls die --widerrufliche-- Einwilligung des Steuerpflichtigen oder der Ehegatten gemäß § 10a Abs. 2a EStG voraus. Die Deutsche Rentenversicherung Bund wird auch insoweit im Wege der Organleihe für das BZSt tätig (§ 5 Abs. 1 Nr. 18 Satz 1 Buchst. b und Satz 2 FVG) und handelt als Finanzbehörde (§ 6 Abs. 2 Nr. 7 AO), deren Amtsträger das Steuergeheimnis zu wahren haben (§ 30 AO, § 355 StGB). Dem Datenschutz dient auch die in § 10a Abs. 5 Satz 2 EStG angeordnete entsprechende Anwendung des § 22a Abs. 2 EStG (vgl. dazu oben II.C.3.c aa aaa). Eine über die in § 22a Abs. 2 Satz 5 EStG vorgesehene ausschließlich automatisierte Prüfung hinausgehende Prüfungsmöglichkeit steht dem BZSt gemäß § 10a Abs. 5 Satz 4 EStG zu, wobei der Datenabgleich nach § 91 EStG ebenfalls automatisiert vorgenommen wird.
- 59** ddd) Die Identifikationsnummer wird künftig auch dazu beitragen, dass Steuerausfälle hinsichtlich der Kapitalertragsteuer vermieden werden. Die Meldestelle hat nämlich gemäß § 45d Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 52a Abs. 16 Satz 9 EStG i.d.F. des Art. 1 Nr. 31 Buchst. a und Nr. 39 Buchst. f Doppelbuchst. cc des Jahressteuergesetzes (JStG) 2010 vom 8. Dezember 2010 (BGBl I 2010, 1768) für Kapitalerträge, die ab dem 1. Januar 2013 zufließen, die Identifikationsnummer anzugeben, für Kapitalerträge, die vor dem 1. Januar 2016 zufließen, jedoch nur, wenn sie ihr vorliegt. Die Angabe der Identifikationsnummer wird eine eindeutige Zuordnung der Mitteilungen der Meldestellen an das BZSt zu bestimmten Steuerpflichtigen ermöglichen. Es kann dann mit der erforderlichen Sicherheit und angemessenem Verwaltungsaufwand geprüft werden, ob Freistellungsaufträge nur bis zur gesetzlich vorgesehenen Obergrenze erteilt wurden (§ 20 Abs. 9, § 44a Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 Satz 1 Nr. 1, Abs. 2a Satz 1, § 45d Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a EStG). Dem Datenschutz dient dabei die Regelung des § 44a Abs. 2a Satz 8 EStG, nach der die Meldestelle (§ 45d Abs. 1 Satz 1 EStG) die Identifikationsnummer nur verwenden darf, soweit dies zur Erfüllung von steuerlichen Pflichten erforderlich ist. Der Steuerpflichtige kann auch auf die Abgabe eines Freistellungsauftrags verzichten und braucht dann gegenüber der Meldestelle die Identifikationsnummer nicht

anzugeben. Der Sparer-Pauschbetrag (§ 20 Abs. 9 EStG) kann dann im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung geltend gemacht werden (§ 25 Abs. 1, § 32d, § 43 Abs. 5 Satz 3 EStG).

- 60** eee) Die Angabe der Identifikationsnummer dient auch bei der Abstandnahme vom Abzug von Kapitalertragsteuer bei unentgeltlichen Vermögensübertragungen sowie bei betrieblichen Kapitaleinkünften der im Interesse eines gleichmäßigen Gesetzesvollzugs gebotenen Kontrolle (vgl. im Einzelnen § 43 Abs. 1 Sätze 5 f., Abs. 2 Satz 3 Nr. 2, Sätze 7 f. EStG). Die Steuerpflichtigen brauchen von diesen Möglichkeiten der Abstandnahme vom Abzug von Kapitalertragsteuer keinen Gebrauch zu machen, wenn sie beispielsweise die Angabe der Identifikationsnummer vermeiden wollen.
- 61** fff) Der im Interesse eines gleichmäßigen Gesetzesvollzugs gebotenen Kontrolle dient ebenfalls die Meldung von Versicherungsverträgen mit Versicherungsunternehmen mit Sitz und Geschäftsleitung im Ausland (§ 45d Abs. 3 Satz 1 EStG), bei der u.a. die Identifikationsnummer des Versicherungsnehmers zu ermitteln ist (§ 45d Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 EStG).
- 62** ggg) Das BZSt kann die Identifikationsnummer und die dazu gespeicherten Daten nutzen, um die aufgrund der Richtlinie 2003/48/EG des Rates vom 3. Juni 2003 im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen --EU-Zinsrichtlinie-- (Amtsblatt der Europäischen Union 2003 Nr. L 157 S. 38) eingehenden Meldungen von Mitgliedstaaten der Europäischen Union auf sichere und praktikable Art und Weise dem jeweils betroffenen Steuerpflichtigen zuordnen und an das zuständige Finanzamt (FA) zur Auswertung weiterleiten zu können. Die Zuständigkeit des BZSt für die Entgegennahme der Daten über Zinszahlungen an wirtschaftliche Eigentümer, die im Inland ansässig sind, von den zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten und für die Übermittlung der Daten an die Landesfinanzverwaltungen zum Zwecke der Besteuerung ergibt sich aus § 9 Abs. 3 der Zinsinformationsverordnung. Hat die ausländische Zahlstelle die Identifikationsnummer des inländischen wirtschaftlichen Eigentümers ermittelt, wie dies in Art. 3 Abs. 2 Buchst. b Satz 1 EU-Zinsrichtlinie vorgesehen ist, braucht das BZSt keine weiteren Ermittlungen zum wirtschaftlichen Eigentum mehr anzustellen. Dies ist ein wesentlicher Beitrag zum Abbau von Bürokratie.
- 63** hhh) Nach den Ausführungen des BMF wird die Identifikationsnummer im Familienleistungsausgleich (§§ 31, 32 und 62 bis 78 EStG) sowohl zu einem erheblichen Bürokratieabbau als auch zur Vermeidung von Missbrauch führen. Sobald einem Kind eine Identifikationsnummer zugeteilt und die zuständige Familienkasse als zuständige Finanzbehörde gespeichert ist (§ 139b Abs. 3 Nr. 11 i.V.m. § 6 Abs. 2 Nr. 6 AO, § 70 Abs. 1, § 72 EStG, § 5 Abs. 1 Nr. 11 FVG), kann ein Doppelbezug von Kindergeld von verschiedenen Familienkassen vermieden werden.
- 64** iii) Die Verwendung der Identifikationsnummer ist ferner im Rahmen der Neuregelung des Abzugs von Kirchensteuer vom Kapitalertrag in § 51a Abs. 2c und 2e EStG durch Art. 2 Nr. 33 Buchst. b und c BeitrRLUmsG (vgl. oben II.C. vor 1.) vorgesehen, die gemäß § 52a Abs. 18 Satz 2 EStG i.d.F. des Art. 2 Nr. 35 Buchst. b BeitrRLUmsG erstmals auf nach dem 31. Dezember 2013 zufließende Kapitalerträge anzuwenden ist. Wegen weiterer Einzelheiten wird auf die Ausführungen unter II.C.6. verwiesen.
- 65** bb) Die Eingriffe in das Recht auf informationelle Selbstbestimmung durch §§ 139a und 139b AO sind gegenüber den Interessen des Gemeinwohls, denen die gesetzlich vorgesehene Anwendung der Identifikationsnummer dient, nicht von ausschlaggebendem Gewicht. Ihre Bedeutung und Tragweite sind sowohl in ihrem materiellen Gehalt als auch aufgrund der vom Gesetzgeber getroffenen klaren Regelungen über die Erhebung und Verwendung der Identifikationsnummer und der gespeicherten Daten relativ gering.
- 66** aaa) Die Identifikationsnummer stellt als solche lediglich ein behördliches Ordnungsmerkmal dar, das gemäß § 139a Abs. 1 Satz 2 Halbsatz 1 AO aus einer Ziffernfolge besteht, die nicht aus anderen Daten über den Steuerpflichtigen gebildet oder abgeleitet werden darf und daher keinen Rückschluss auf dessen Person zulässt.
- 67** bbb) Die Zwecke, zu denen die Finanzbehörden sowie andere öffentliche oder nicht-öffentliche Stellen die Identifikationsnummer erheben und verwenden dürfen, sind in § 139b Abs. 2 AO klar und deutlich sowie dem Recht auf informationelle Selbstbestimmung entsprechend restriktiv geregelt.
- 68** Die Finanzbehörden dürfen die Identifikationsnummer gemäß § 139b Abs. 2 Satz 1 AO nur erheben und verwenden, soweit dies zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben erforderlich ist oder eine Rechtsvorschrift die Erhebung oder Verwendung der Identifikationsnummer ausdrücklich erlaubt oder anordnet.
- 69** Unter "Erheben" der Identifikationsnummer ist gemäß § 3 Abs. 3 des Bundesdatenschutzgesetzes (BDSG) deren

Beschaffen zu verstehen, also die Kenntnisaufnahme von der Identifikationsnummer und die darauf abzielenden Maßnahmen (Wiese, a.a.O., § 139b Rz 7).

- 70** § 139b Abs. 2 Satz 1 AO schränkt die Erhebung und Verwendung der Identifikationsnummer durch die Finanzbehörden in mehrfacher Hinsicht ein:
- 71** - Die 1. Alternative der Vorschrift verlangt das Vorliegen einer "gesetzlichen" Aufgabe. Diese Formulierung ist enger als § 13 Abs. 1 und § 14 Abs. 1 Satz 1 BDSG, die auf die Erforderlichkeit der Datenerhebung sowie der Datenspeicherung, -veränderung und -nutzung zur Erfüllung der Aufgaben der verantwortlichen Stelle bzw. zur Erfüllung der in der Zuständigkeit der verantwortlichen Stelle liegenden Aufgaben abstellen. Eine "gesetzliche" Aufgabe liegt nur vor, wenn sie durch formelles Gesetz oder durch eine Rechtsverordnung, die auf einem formellen Gesetz beruht, begründet ist. Durch Satzungen zugewiesene Aufgaben genügen nicht (Wiese, a.a.O., § 139b Rz 9).
- 72** Nicht ausdrücklich im Gesetz vorgesehen, aber aus dessen Sinn und Zweck (insbesondere Sicherstellung der steuerlichen Lastengleichheit und Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens, vgl. oben II.C.2.) sowie aus der in § 14 Abs. 1 Satz 1 BDSG geregelten Zweckbindung ersichtlich ist, dass die gesetzlichen Aufgaben steuerlicher Art sein müssen (Wiese, a.a.O., § 139b Rz 10). Für andere Zwecke darf die Identifikationsnummer demnach grundsätzlich nicht verwendet werden. Der Familienleistungsausgleich nach Maßgabe der §§ 31, 32 und 62 bis 78 EStG rechnet dabei zu den gesetzlichen Aufgaben steuerlicher Art (vgl. § 6 Abs. 2 Nr. 6 AO, § 5 Abs. 1 Nr. 11 FVG, § 70 Abs. 1, § 72 EStG sowie oben II.C.3.c aa hhh).
- 73** Die Finanzbehörden dürfen zudem die Identifikationsnummer nur erheben und verwenden, soweit dies zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben "erforderlich" ist. Der Grundsatz der Erforderlichkeit ist ein elementarer Bestandteil des Datenschutzrechts, der verhindert, dass Daten willkürlich zusammengetragen werden. Der Begriff "Erforderlichkeit" ist als unbestimmter Rechtsbegriff auslegungsbedürftig. Die Frage der Erforderlichkeit beurteilt sich danach, ob und inwieweit die Erhebung und Verwendung der Identifikationsnummer notwendig ist, um die Aufgabe rechtmäßig, vollständig und in angemessener Zeit erfüllen zu können (Wiese, a.a.O., § 139b Rz 11).
- 74** - Sind die Voraussetzungen des § 139b Abs. 2 Satz 1 Alternative 1 AO nicht erfüllt, dürfen die Finanzbehörden die Identifikationsnummer nach § 139b Abs. 2 Satz 1 Alternative 2 AO erheben und verwenden, soweit eine Rechtsvorschrift die Erhebung oder Verwendung der Identifikationsnummer ausdrücklich erlaubt oder anordnet. Diese Regelung folgt dem allgemeinen datenschutzrechtlichen Grundsatz, dass Ausnahmen vom Zweckbindungsprinzip aufgrund einer Rechtsvorschrift zulässig sind (§ 14 Abs. 2 Nr. 1 BDSG). Unter den Begriff "Rechtsvorschrift" fallen Gesetze, Rechtsverordnungen und Satzungen, nicht aber Verwaltungsvorschriften, Richtlinien oder Erlasse. Die Verwendung der Identifikationsnummer muss in der Rechtsvorschrift ausdrücklich, also eindeutig und unmissverständlich erlaubt oder angeordnet werden (Wiese, a.a.O., § 139b Rz 12). Die Rechtsvorschrift muss zudem ihrerseits den verfassungsrechtlichen Anforderungen entsprechen.
- 75** Andere öffentliche oder nicht öffentliche Stellen dürfen nach § 139b Abs. 2 Satz 2 AO
1. die Identifikationsnummer nur erheben oder verwenden, soweit dies für Datenübermittlungen zwischen ihnen und den Finanzbehörden erforderlich ist oder eine Rechtsvorschrift die Erhebung oder Verwendung der Identifikationsnummer ausdrücklich erlaubt oder anordnet,
  2. ihre Dateien nur insoweit nach der Identifikationsnummer ordnen oder für den Zugriff erschließen, als dies für regelmäßige Datenübermittlungen zwischen ihnen und den Finanzbehörden erforderlich ist.
- 76** Der Begriff der öffentlichen Stellen ist in § 2 Abs. 1 bis 3 BDSG definiert, der der nicht öffentlichen Stellen in § 2 Abs. 4 BDSG.
- 77** Die in § 139b Abs. 2 Satz 2 AO bestimmten Voraussetzungen für die Erhebung und Verwendung der Identifikationsnummer einschließlich des Grundsatzes der Erforderlichkeit sind strikt zu beachten und einer erweiternden Auslegung nicht zugänglich. Rechtsvorschriften i.S. des § 139b Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 AO, die die Erhebung oder Verwendung der Identifikationsnummer erlauben oder anordnen, müssen dies ausdrücklich tun und ihrerseits den verfassungsrechtlichen Anforderungen entsprechen.
- 78** Beispiele für solche Rechtsvorschriften sind § 39 Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 i.V.m. § 39e Abs. 9 Satz 3 EStG, wonach die Gemeinden auf den Lohnsteuerkarten für 2009 und 2010 die Identifikationsnummer des Arbeitnehmers einzutragen hatten, § 39e Abs. 4, § 41b Abs. 2 Satz 3 und § 52b Abs. 5 EStG hinsichtlich der Erhebung und Verwendung der Identifikationsnummer durch den Arbeitgeber sowie § 10 Abs. 2a Satz 4, § 10a Abs. 4 Satz 5 und § 22a Abs. 1 Satz 1

Nr. 1 EStG, wonach die Identifikationsnummer bei der auf Vorsorgeaufwendungen bezogenen Datenübermittlung und in der Rentenbezugsmitteilung anzugeben ist (vgl. im Einzelnen oben II.C.3.c bb). Ob diese Vorschriften in jeder Hinsicht verfassungsgemäß sind, braucht im vorliegenden Verfahren nicht geprüft zu werden, da sich aus dieser Frage keine Rückwirkungen auf die Verfassungsmäßigkeit der §§ 139a und 139b AO ergeben.

- 79** Der Gesetzgeber hat Vorsorge dafür getroffen, dass die öffentlichen und die nicht öffentlichen Stellen die Vorschriften des § 139b Abs. 2 Satz 2 AO beachten. Zum einen sind Vertragsbestimmungen und Einwilligungserklärungen, die darauf gerichtet sind, eine nach diesen Vorschriften nicht zulässige Erhebung oder Verwendung der Identifikationsnummer zu ermöglichen, nach § 139b Abs. 2 Satz 3 AO unwirksam. Zum anderen stellen vorsätzliche oder leichtfertige Verstöße nicht öffentlicher Stellen gegen § 139b Abs. 2 Satz 2 AO nach § 383a AO eine Ordnungswidrigkeit dar, die mit einer Geldbuße bis zu 10.000 € geahndet werden kann.
- 80** ccc) Verfassungsrechtlich unbedenklich ist auch die in § 139b Abs. 3 AO vorgeschriebene Speicherung von Daten zu natürlichen Personen durch das BZSt.
- 81** Das BZSt speichert zu natürlichen Personen die in § 139b Abs. 3 AO genannten Daten, nämlich Identifikationsnummer, Wirtschafts-Identifikationsnummern, Familienname, frühere Namen, Vornamen, Doktorgrad, Tag und Ort der Geburt, Geschlecht, gegenwärtige oder letzte bekannte Anschrift, zuständige Finanzbehörden, Übermittlungssperren nach dem Melderechtsrahmengesetz (MRRG) und den Meldegesetzen der Länder, Sterbetag.
- 82** Diese Daten dienen abgesehen von der Angabe der zuständigen Finanzbehörden (§ 139b Abs. 3 Nr. 11 AO) und der Übermittlungssperren nach dem MRRG und den Meldegesetzen der Länder (§ 139b Abs. 3 Nr. 12 AO) der eindeutigen Identifizierung der aufgrund der Steuerpflicht erfassten natürlichen Personen und weisen für sich genommen keine gesteigerte Persönlichkeitsrelevanz auf. Sie stellen kein Persönlichkeitsprofil des Steuerpflichtigen dar, bilden seine Persönlichkeit auch nicht teilweise ab und lassen keine Einblicke in oder Rückschlüsse auf Art und Intensität von Beziehungen, Kommunikationsverhalten und Kommunikationsinhalt, soziales Umfeld, persönliche Angelegenheiten, Interessen, Neigungen und Gewohnheiten sowie Einkommens- und Vermögensverhältnisse zu. Die Speicherung der Daten beeinträchtigt nicht die grundrechtlich geschützte Freiheit des Einzelnen, aus eigener Selbstbestimmung zu planen und zu entscheiden, und ist auch nicht geeignet, ihn einzuschüchtern oder an der Ausübung von Grundrechten zu hindern. Die Speicherung von Übermittlungssperren nach § 18 Abs. 6 Satz 2 i.V.m. § 21 Abs. 5 und 7 MRRG und den Meldegesetzen der Länder (§ 139b Abs. 3 Nr. 12 AO) dient dem Interesse der betroffenen Steuerpflichtigen.
- 83** Die vom BZSt zu speichernden Daten werden zudem nicht heimlich erhoben. Das BZSt hat vielmehr den Steuerpflichtigen nach § 139a Abs. 1 Satz 4 AO und § 6 Abs. 1 StIdV unverzüglich über die ihm zugeteilte Identifikationsnummer und die übrigen beim BZSt zu seiner Person gespeicherten Daten zu unterrichten. Der Steuerpflichtige wird somit in die Lage versetzt, etwaige fehlerhaft erfasste Daten berichtigen zu lassen. Das BZSt hat dem Steuerpflichtigen darüber hinaus gemäß § 19 Abs. 1 Satz 1 Nrn. 1 und 2 BDSG auf Antrag Auskunft zu erteilen über die zu seiner Person gespeicherten Daten, auch soweit sie sich auf die Herkunft dieser Daten beziehen, und die Empfänger oder Kategorien von Empfängern, an die die Daten weitergegeben werden.
- 84** Vertraulichkeitserwartungen, wie sie etwa hinsichtlich der Wohnung als geschütztem privatem Bereich oder bei der Telekommunikation oder im Verhältnis von Mandanten zu Rechtsanwälten oder Steuerberatern (vgl. BVerfG-Beschluss in BVerfGE 113, 29, 44 ff.) bestehen, sind durch die Speicherung der Daten nicht betroffen.
- 85** Die Steuerpflichtigen sind zudem nicht verpflichtet, selbst die Daten gegenüber dem BZSt offen zu legen. Vielmehr sind die Meldebehörden nach Maßgabe von § 139b Abs. 6 bis 8 AO, §§ 2, 3 StIdV zur Datenübermittlung an das BZSt verpflichtet. Gespeichert werden nur Daten, die den Meldebehörden und/oder den Finanzbehörden bereits bekannt sind.
- 86** ddd) Das BZSt darf über die in § 139b Abs. 3 AO genannten Daten hinaus weitere Daten zu der Identifikationsnummer nur speichern, soweit dies Bundesrecht zulässt oder anordnet, wie etwa § 39e Abs. 2 EStG hinsichtlich der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (vgl. dazu unten II.C.5.). Eine entsprechende Rechtsvorschrift muss ihrerseits den verfassungsrechtlichen Anforderungen genügen.
- 87** eee) Die Verwendung der nach § 139b Abs. 3 AO gespeicherten Daten ist in § 139b Abs. 4 und 5 AO klar und eindeutig sowie zweckbezogen geregelt.
- 88** Die in § 139b Abs. 3 AO aufgeführten Daten werden gemäß § 139b Abs. 4 AO gespeichert, um

1. sicherzustellen, dass eine Person nur eine Identifikationsnummer erhält und eine Identifikationsnummer nicht mehrfach vergeben wird,
  2. die Identifikationsnummer eines Steuerpflichtigen festzustellen,
  3. zu erkennen, welche Finanzbehörden für einen Steuerpflichtigen zuständig sind,
  4. Daten, die aufgrund eines Gesetzes oder nach über- und zwischenstaatlichem Recht entgegenzunehmen sind, an die zuständigen Stellen weiterleiten zu können,
  5. den Finanzbehörden die Erfüllung der ihnen durch Rechtsvorschrift zugewiesenen Aufgaben zu ermöglichen.
- 89** Für weitere Zwecke dürfen die Daten gemäß § 139b Abs. 5 Satz 1 AO nicht verwendet werden, auch nicht im Wege der Amtshilfe (Schmitz, a.a.O., § 139b Rz 8; Wiese, a.a.O., § 139b Rz 21; Brandis, a.a.O., Erläuterung zu § 139b AO). Die allgemeinen Vorschriften der §§ 14 bis 16 BDSG über die Nutzung und Übermittlung von Daten an öffentliche und nicht öffentliche Stellen sind danach nicht anwendbar (BTDrucks 15/1945, S. 16; Wiese, a.a.O., § 139b Rz 21; Schmitz, a.a.O., § 139b Rz 8; Cöster, a.a.O., § 139b Rz 11). Übermittlungssperren nach dem MRRG und den Meldegesetzen der Länder sind nach § 139b Abs. 5 Satz 2 AO zu beachten und im Fall einer zulässigen Datenübermittlung ebenfalls zu übermitteln. Der Dritte, an den die Daten übermittelt werden, hat die Übermittlungssperren nach § 139b Abs. 5 Satz 3 AO ebenfalls zu beachten.
- 90** In dem in § 139b Abs. 4 Nr. 4 AO geregelten Fall dürfen die in § 139b Abs. 3 AO aufgeführten Daten nur verwendet werden, wenn die Daten, die aufgrund eines Gesetzes oder nach über- und zwischenstaatlichem Recht entgegenzunehmen sind, nicht weitergeleitet werden können, weil die zuständige Stelle, für die die Daten bestimmt sind, nicht bekannt ist und nur anhand der in § 139b Abs. 3 AO aufgeführten Daten ermittelt werden kann. Ist die zuständige Stelle bekannt, ist die Weiterleitung der in Empfang genommenen Daten möglich, ohne dass auf die gemäß § 139b Abs. 3 AO gespeicherten Daten zurückgegriffen zu werden braucht. § 139b Abs. 4 Nr. 4 AO bietet auch keine Grundlage für eine Anreicherung der in Empfang genommenen und weiterzuleitenden Daten um Daten, die beim BZSt gemäß § 139b Abs. 3 AO gespeichert sind, und auch nicht für eine Bekanntgabe der Identifikationsnummer an die zuständige Stelle.
- 91** Über die in § 139b Abs. 4 AO genannten Zwecke hinaus dürfen die in § 139b Abs. 3 AO aufgeführten Daten gemäß § 139b Abs. 5 Satz 1 AO nach den allgemeinen Regeln über das Verhältnis von Gesetzen zueinander nur verwendet werden, wenn ein Bundesgesetz eine solche Verwendung ausdrücklich erlaubt oder anordnet. Allgemein gehaltene Vorschriften wie etwa §§ 14 bis 16 BDSG oder Landesrecht (vgl. Art. 31 GG) genügen nicht.
- 92** Die Beachtung des § 139b Abs. 5 AO durch das BZSt wird dadurch abgesichert, dass die Amtsträger dieser Behörde dem Steuergeheimnis nach § 30 AO unterliegen, dessen Verletzung nach Maßgabe des § 355 StGB strafbar ist. Gleiches gilt für die Amtsträger anderer Finanzbehörden, denen die Identifikationsnummer und die dazu gespeicherten Daten übermittelt werden.
- 93** fff) Verfassungsrechtlich zulässig ist auch, dass die Zuteilung der Identifikationsnummer und die Datenspeicherung nach § 139b Abs. 3 AO bereits dann erfolgen, wenn eine Steuerpflicht dem Grunde nach besteht, ohne dass es darauf ankommt, ob im Einzelfall tatsächlich Steuer geschuldet wird. Es handelt sich dabei nicht um eine unzulässige Vorratsdatenspeicherung. Strikt verboten ist lediglich die Speicherung von personenbezogenen Daten auf Vorrat zu unbestimmten und noch nicht bestimmbareren Zwecken (BVerfG-Urteil vom 2. März 2010 1 BvR 256/08 u.a., BVerfGE 125, 260, 317). Ein solcher Fall ist bei §§ 139a und 139b AO nicht gegeben. Diese Vorschriften bestimmen nämlich den Zweck der Datenspeicherung klar und deutlich und schränken die Verwendung und Weitergabe der gespeicherten Daten entsprechend ein.
- 94** Eine Beschränkung der Zuteilung der Identifikationsnummer und der Datenspeicherung auf Steuerpflichtige, bei denen bereits eine Steuerschuld entstanden ist, ist auch nicht unter dem Gesichtspunkt der Verhältnismäßigkeit geboten. Zum einen ist eine zeitnahe Auswertung steuererheblicher Informationen wie etwa von Rentenbezugsmitteilungen (§ 22a EStG) nur dann möglich, wenn diese ohne größeren Ermittlungsaufwand auch noch nicht oder seit längerer Zeit nicht mehr steuerlich erfassten Personen sicher zugeordnet werden können (Wiese, a.a.O., § 139a Rz 16; Schmitz, a.a.O., § 139a Rz 5). Zum anderen wäre es mit einem nicht hinnehmbaren Verwaltungsaufwand verbunden, wenn die Identifikationsnummer erst zugeteilt werden könnte, wenn der Steuerpflichtige eine Steuer schulden würde. Dies müsste nämlich für jeden Steuerpflichtigen erst konkret ermittelt

werden. Schließlich kann die Minderjährigen zugeteilte Identifikationsnummer Bedeutung für die zutreffende Ausführung der Vorschriften über den Familienleistungsausgleich erlangen (vgl. oben II.C.3.c aa hhh).

- 95** Für die verfassungsrechtliche Zulässigkeit der ohne konkreten Anlass erfolgenden Datenspeicherung spricht auch, dass die gemäß § 139b Abs. 3 AO gespeicherten Daten anders als über einen längeren Zeitraum gespeicherte Telekommunikationsverkehrsdaten keine Einblicke in das soziale Umfeld, gesellschaftliche oder politische Zugehörigkeiten, individuelle Aktivitäten sowie persönliche Vorlieben, Neigungen und Schwächen zulassen und auch nicht die Erstellung aussagekräftiger Persönlichkeits- und Bewegungsprofile ermöglichen (zu den Verwendungsmöglichkeiten gespeicherter Telekommunikationsverkehrsdaten vgl. BVerfG-Urteil in BVerfGE 125, 260, 319).
- 96** ggg) Die Schwere der Grundrechtseingriffe steht danach bei einer Gesamtabwägung nicht außer Verhältnis zu dem Gewicht der sie rechtfertigenden Gründe. Die Regelungen der §§ 139a und 139b AO sind geeignet und erforderlich, um die Ziele des Gesetzgebers zu erreichen. Die Steuerpflichtigen weniger belastende, aber gleich effektive Alternativen stehen nicht zur Verfügung. Die Klägerin hat ebenfalls keine solchen Alternativen aufgezeigt. Der bloße pauschale Hinweis auf die Möglichkeit, die Zusammenarbeit zwischen den Finanzbehörden der Länder zu verbessern und ein "gerechtes Steuersystem" zu schaffen, genügt nicht. Der Gesetzgeber darf die Verwirklichung des Steueranspruchs verfahrensrechtlich erleichtern und dabei die für den Staat verfügbaren personellen und finanziellen Mittel berücksichtigen (BVerfG-Beschluss vom 10. April 1997 2 BvL 77/92, BVerfGE 96, 1, 7).
- 97** 4. Die Zuteilung der Identifikationsnummer verletzt die Steuerpflichtigen entgegen der Ansicht der Klägerin auch im Übrigen nicht in ihren verfassungsmäßig gewährleisteten Rechten.
- 98** a) Dies gilt zum einen hinsichtlich der durch Art. 1 Abs. 1 Satz 1 GG garantierten Würde des Menschen.
- 99** aa) Die Würde des Menschen ist der oberste Wert im grundrechtlichen Wertsystem und gehört zu den tragenden Konstitutionsprinzipien. Sie kann keinem Menschen genommen werden. Alle staatliche Gewalt hat sie zu achten und zu schützen (Art. 1 Abs. 1 Satz 2 GG). Dem Menschen kommt in der Gemeinschaft ein sozialer Wert- und Achtungsanspruch zu, der es verbietet, den Menschen zum bloßen Objekt des Staates zu machen oder ihn einer Behandlung auszusetzen, die seine Subjektqualität prinzipiell in Frage stellt. Auch insoweit ist indes die Gemeinschaftsbezogenheit und Gemeinschaftsgebundenheit des Individuums zu beachten, wobei allerdings die Eigenständigkeit der Person gewahrt bleiben muss (BVerfG-Beschlüsse vom 17. Januar 1979 1 BvR 241/77, BVerfGE 50, 166, 175, und in BVerfGE 117, 71, 89, je m.w.N.).
- 100** bb) Die Zuteilung der Identifikationsnummer verletzt nach diesen Grundsätzen nicht die Würde der Steuerpflichtigen. Sie beruht auf der Gemeinschaftsbezogenheit und Gemeinschaftsgebundenheit der Steuerpflichtigen, die nicht zum bloßen Objekt des Staates gemacht werden. Die Subjektqualität der Steuerpflichtigen wird nicht in Frage gestellt, die Eigenständigkeit ihrer Person bleibt gewahrt. Die Verwendung des Namens der Steuerpflichtigen sowohl im steuerlichen Bereich als auch auf allen anderen Gebieten bleibt unberührt. Insbesondere werden Steuerbescheide nach wie vor unter dem Namen der Steuerpflichtigen bekannt gegeben.
- 101** b) Die Zuteilung der Identifikationsnummer verletzt entgegen der Auffassung der Klägerin auch nicht die Freiheit des Glaubens, des Gewissens und des religiösen oder weltanschaulichen Bekenntnisses sowie die ungestörte Religionsausübung, die durch Art. 4 Abs. 1 und 2 GG gewährleistet werden (zum Schutzbereich dieser Grundrechte vgl. z.B. BVerfG-Entscheidungen vom 12. Mai 2009 2 BvR 890/06, BVerfGE 123, 148, 177, und vom 1. Dezember 2009 1 BvR 2857/07 u.a., BVerfGE 125, 39, 78, je m.w.N.). Sie berührt weder die innere Freiheit, zu glauben oder nicht zu glauben, noch die äußere Freiheit, den Glauben zu manifestieren, zu bekennen und zu verbreiten und sich zu einer Religionsgemeinschaft zusammenzuschließen und zu organisieren. Der Raum für die aktive Betätigung der Glaubensüberzeugung und für die Verwirklichung der autonomen Persönlichkeit auf weltanschaulich-religiösem Gebiet wird auch durch die von der Klägerin beanstandete Art und Weise der elektronischen Übermittlung der Identifikationsnummer nicht beeinträchtigt. Abgesehen davon, dass die technischen Einzelheiten dieser Übermittlung in §§ 139a und 139b AO nicht geregelt sind und vom FG nicht festgestellt wurden (§ 118 Abs. 2 FGO), sind diese jedenfalls wertneutral und deshalb nicht geeignet, in die Grundrechte aus Art. 4 Abs. 1 und 2 GG einzugreifen.
- 102** c) Die Verfassungswidrigkeit der §§ 139a und 139b AO kann auch nicht aus Sicherheitsbedenken abgeleitet werden. Das BZSt hat nach § 5 StIdV die Sicherheit und Funktionsfähigkeit des Verfahrens zu gewährleisten und Anforderungen an die Sicherheit der elektronischen Übermittlung im Benehmen mit dem Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik festzulegen. Die Sicherung der Datenübermittlungen der Meldebehörden an das BZSt

und dieses Amtes an die Meldebehörden ist in § 2 StIdV geregelt. Ein etwaiges trotz Anwendung der zur Verfügung stehenden technischen Sicherungsmöglichkeiten verbleibendes Risiko eines erfolgreichen Hacker-Angriffs auf die gespeicherten oder übermittelten Daten ist im überwiegenden Interesse des Gemeinwohls hinzunehmen.

- 103** 5. Die in § 39e Abs. 2 Satz 1 EStG vorgesehene zusätzliche Datenspeicherung durch das BZSt (vgl. oben II.C.3.c aa bbb) ist ebenfalls verfassungsgemäß. Sie verstößt unter Berücksichtigung der damit verfolgten Ziele (Bürokratieabbau innerhalb und außerhalb der Verwaltung, Gleichmäßigkeit der Besteuerung) nicht gegen das Recht auf informationelle Selbstbestimmung oder sonstiges Verfassungsrecht.
- 104** a) Das BZSt speichert nach § 39e Abs. 2 Satz 1 EStG i.V.m. § 5 Abs. 1 Nr. 30 FVG zum Zweck der Bereitstellung automatisiert abrufbarer Lohnsteuerabzugsmerkmale für den Arbeitgeber die Lohnsteuerabzugsmerkmale unter Angabe der Identifikationsnummer sowie für jeden Steuerpflichtigen die in dieser Vorschrift im Einzelnen aufgeführten Daten zu den in § 139b Abs. 3 AO genannten Daten hinzu. Abweichend von der bisherigen Fassung des § 39e EStG unterscheidet das Gesetz nunmehr zwischen der Speicherung der Lohnsteuerabzugsmerkmale und weiterer Daten.
- 105** Nähere Regelungen zu den zu speichernden Lohnsteuerabzugsmerkmalen enthält § 39e Abs. 1 EStG. Gemäß Satz 1 Halbsatz 1 der Vorschrift bildet das BZSt für jeden Arbeitnehmer grundsätzlich automatisiert die Steuerklasse und für die bei den Steuerklassen I bis IV zu berücksichtigenden Kinder die Zahl der Kinderfreibeträge nach § 38b Abs. 2 Satz 1 EStG als Lohnsteuerabzugsmerkmale (§ 39 Abs. 4 Nr. 1 und 2 EStG). Soweit das FA Lohnsteuerabzugsmerkmale nach § 39 EStG bildet, teilt es sie nach § 39e Abs. 1 Satz 2 EStG dem BZSt zum Zweck der Bereitstellung für den automatisierten Abruf durch den Arbeitgeber mit.
- 106** Im Einzelnen handelt es sich dabei neben der Steuerklasse (§ 38b Abs. 1 EStG) und den Kinderfreibeträgen nach § 39 Abs. 4 EStG um folgende Lohnsteuerabzugsmerkmale:
- Faktor (§ 39f EStG),
  - Freibetrag und Hinzurechnungsbetrag (§ 39a EStG),
  - Höhe der Beiträge für eine private Krankenversicherung und für eine private Pflege-Pflichtversicherung (§ 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 Buchst. d EStG) für die Dauer von zwölf Monaten, wenn der Steuerpflichtige dies beantragt,
  - Mitteilung, dass der von einem Arbeitgeber gezahlte Arbeitslohn nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von der Lohnsteuer freizustellen ist, wenn der Arbeitnehmer oder der Arbeitgeber dies beantragt.
- 107** Für jeden Steuerpflichtigen speichert das BZSt gemäß § 39e Abs. 2 Satz 1 EStG
- die rechtliche Zugehörigkeit zu einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft sowie das Datum des Eintritts und Austritts,
  - den melderechtlichen Familienstand sowie den Tag der Begründung oder Auflösung des Familienstands und bei Verheirateten die Identifikationsnummer des Ehegatten,
  - Kinder mit ihrer Identifikationsnummer.
- 108** Während die Lohnsteuerabzugsmerkmale für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs nur auf Veranlassung des Arbeitnehmers gebildet werden (§ 39 Abs. 1 Satz 1 EStG), erfolgt die in § 39e Abs. 2 Satz 1 EStG für jeden Steuerpflichtigen vorgeschriebene Datenspeicherung unabhängig davon, ob der Steuerpflichtige Arbeitnehmer ist. Würden die Daten nur beim Vorhandensein oder bei der Aufnahme eines Arbeitsverhältnisses gespeichert, wäre dies mit einem nicht hinnehmbaren Verwaltungsaufwand verbunden und könnte auch zu Nachteilen für den Arbeitnehmer führen, wenn dann zunächst der Lohnsteuerabzug nach der Steuerklasse VI (§ 38b Abs. 1 Satz 2 Nr. 6 EStG) vorgenommen werden müsste (Begründung des Regierungsentwurfs des JStG 2008, BTDrucks 16/6290, S. 63; Reuss in Herrmann/Heuer/Raupach, § 39e EStG Rz 11; Debus in Bordewin/Brandt, § 39e EStG Rz 60).
- 109** b) Die Datenspeicherung nach § 39e Abs. 2 Satz 1 EStG ist verfassungsrechtlich zulässig. Sie dient einem ganz entscheidenden Bürokratieabbau innerhalb und außerhalb der Finanzverwaltung durch Ersatz der bisherigen Lohnsteuerkarten (BTDrucks 16/6290, S. 61 f.; Reuss, a.a.O., § 39e EStG Rz 1, 10) und zudem gemäß § 39e Abs. 10 EStG der Prüfung und Durchführung der Einkommensbesteuerung (§ 2 EStG) des Steuerpflichtigen für Veranlagungszeiträume ab 2005.

- 110** aa) Die Speicherung ist erforderlich, um den an die Stelle der Lohnsteuerkarten tretenden, in § 39e Abs. 3, Abs. 4 Satz 2 EStG und für die Zeit vor dem 1. Januar 2013 in § 52b Abs. 5 Satz 2 EStG vorgesehenen automatisierten Abruf der für den Abzug der Lohnsteuer und der Kirchenlohnsteuer erforderlichen Daten durch den Arbeitgeber zu ermöglichen. Die Identifikationsnummer dient dabei der fehlerfreien Zuordnung dieser Daten (BTDrucks 16/6290, S. 62; Reuss, a.a.O., § 39e EStG Rz 11; Debus, a.a.O., § 39e EStG Rz 46).
- 111** Einen verfassungsrechtlich legitimierten Gemeinschaftszweck verfolgt die Speicherung der in § 39e Abs. 2 Satz 1 EStG genannten Daten auch dadurch, dass diese gemäß § 39e Abs. 10 EStG zur Prüfung und Durchführung der Einkommensbesteuerung (§ 2 EStG) des Steuerpflichtigen für Veranlagungszeiträume ab 2005 verwendet werden können. Danach können sowohl die Einkommensteuerpflicht bisher nicht erfasster Personen als auch die Besteuerung bereits erfasster Personen geprüft werden (Reuss, a.a.O., § 39e EStG Rz 20; Friesenhahn in Frotscher, EStG, Freiburg 2011, § 39e Rz 25; Debus, a.a.O., § 39e EStG Rz 124). Durch die verwaltungsinterne Zusammenfassung vorhandener Mitteilungen zu Besteuerungsgrundlagen können für eine große Zahl von Steuerpflichtigen bürokratische Belastungen durch Anfragen zur Klärung der steuerlichen Verhältnisse oder durch die Abgabe einer Einkommensteuererklärung vermieden werden (Friesenhahn, a.a.O., § 39e Rz 25).
- 112** bb) Die Speicherung der rechtlichen Zugehörigkeit zu einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft sowie des Datums des Eintritts und Austritts beruht auf der Verpflichtung der Arbeitgeber, bei Lohnzahlungen an die Mitglieder solcher Religionsgemeinschaften Kirchenlohnsteuer einzubehalten (vgl. BVerfG-Beschluss vom 17. Februar 1977 1 BvR 33/76, BVerfGE 44, 103), und entspricht der Angabe der Religionszugehörigkeit in den gemäß § 39 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 39e Abs. 9 Satz 2 EStG a.F. letztmalig für das Kalenderjahr 2010 auszustellenden Lohnsteuerkarten (vgl. dazu BFH-Beschlüsse vom 9. August 2000 VI B 23/99, BFH/NV 2001, 37, und vom 31. Juli 2002 VI B 25/02, nicht veröffentlicht --n.v.--). In der verpflichtenden Angabe auf der Lohnsteuerkarte, dass der Steuerpflichtige einer Kirchensteuer erhebenden Religionsgemeinschaft angehört oder nicht, liegt auch keine Verletzung von Art. 9 (Recht auf Gedankenfreiheit, Gewissensfreiheit und Religionsfreiheit) und Art. 8 (Recht auf Achtung des Privatlebens und Familienlebens) der Europäischen Menschenrechtskonvention (Urteil des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte vom 17. Februar 2011 12884/03, n.v.). Entsprechendes gilt auch für die Datenspeicherung beim BZSt.
- 113** cc) Die Datenspeicherung nach § 39e Abs. 2 Satz 1 EStG erfolgt von bestimmten Korrekturpflichten abgesehen (vgl. dazu unten II.C.5.b dd), ohne dass die Steuerpflichtigen zur Offenlegung von Daten gegenüber dem BZSt verpflichtet werden. Gespeichert werden vielmehr zum einen die gemäß § 39e Abs. 1 Satz 1 EStG automatisiert gebildeten Lohnsteuerabzugsmerkmale sowie die von den Finanzämtern nach § 39 EStG gebildeten und gemäß § 39e Abs. 1 Satz 2 EStG dem BZSt mitgeteilten Lohnsteuerabzugsmerkmale und zum anderen die dem BZSt nach § 39e Abs. 2 Sätze 2 ff. EStG von den Meldebehörden mitgeteilten Daten.
- 114** dd) Die Datenspeicherung erfolgt auch nicht heimlich, sondern ergibt sich nach Rechtsgrundlage und Umfang konkret aus dem Gesetz. Rechtzeitig vor dem Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung der ELStAM für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs informiert das FA nach § 52b Abs. 9 Satz 1 EStG den Arbeitnehmer über die für ihn zum Zweck der Bereitstellung automatisiert abrufbarer Lohnsteuerabzugsmerkmale zu diesem Zeitpunkt gebildeten ELStAM. Mit der Information wird der Arbeitnehmer gemäß § 52b Abs. 9 Satz 2 Halbsatz 1 EStG aufgefordert, dem zuständigen FA etwaige gewünschte Änderungen oder Berichtigungen mitzuteilen. Eine Verpflichtung des Arbeitnehmers, Korrekturen vornehmen zu lassen, ergibt sich aus § 39e Abs. 6 Satz 5 EStG sowie für die Zeit vor dem 1. Januar 2013 aus § 52b Abs. 9 Satz 2 Halbsatz 2 i.V.m. Abs. 2 Sätze 2 und 3 EStG. Spätere Änderungen der ELStAM werden dem Arbeitnehmer bekannt durch ihre Angabe auf der Lohnabrechnung (§ 39e Abs. 6 Satz 3 EStG und für die Zeit vor dem 1. Januar 2013 § 52b Abs. 6 Satz 2 EStG) und durch Mitteilung des FA auf Antrag/Anfrage (§ 39e Abs. 6 Satz 4 EStG und für die Zeit vor dem 1. Januar 2013 § 52b Abs. 8 Satz 1 EStG). Korrekturpflichten des Arbeitnehmers ergeben sich insoweit aus § 39e Abs. 6 Satz 5 EStG und für die Zeit vor dem 1. Januar 2013 aus § 52b Abs. 6 Satz 3 i.V.m. Abs. 2 EStG.
- 115** ee) Der Schutz der nach § 39e Abs. 2 EStG gespeicherten Daten ist durch folgende Vorschriften hinreichend gewährleistet:
- 116** aaa) Die Daten unterliegen dem Steuergeheimnis (§ 30 AO), das durch § 355 StGB strafrechtlich abgesichert ist.
- 117** bbb) Der Steuerpflichtige kann nach § 39e Abs. 6 Satz 6 EStG beim zuständigen FA den Arbeitgeber benennen, der zum Abruf von ELStAM berechtigt ist (Positivliste) oder nicht berechtigt ist (Negativliste) oder die Bildung oder die Bereitstellung der ELStAM allgemein sperren oder allgemein freischalten lassen. Eine allgemeine Sperrung wird



insbesondere für Steuerpflichtige in Betracht kommen, die weder Arbeitnehmer sind noch voraussichtlich in absehbarer Zeit werden.

- 118** ccc) Der Datenabruf steht nur Arbeitgebern zu (§ 39e Abs. 3 Satz 1 EStG). Für den Abruf der Lohnsteuerabzugsmerkmale hat sich der Arbeitgeber nach § 39e Abs. 4 Satz 3 EStG zu authentifizieren und seine Wirtschafts-Identifikationsnummer (§ 139c AO) sowie die in § 39e Abs. 4 Satz 3 EStG genannten Daten mitzuteilen (Identifikationsnummer und Tag der Geburt des Arbeitnehmers, Angabe, ob es sich um das erste oder ein weiteres Dienstverhältnis handelt, Tag des Beginns des Dienstverhältnisses, etwaige Angaben zum Abruf eines nach § 39a Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 EStG festgestellten Freibetrags). Ist die Wirtschafts-Identifikationsnummer noch nicht oder nicht vollständig eingeführt, tritt bei der Authentifizierung des Arbeitgebers gemäß § 39e Abs. 9 EStG an ihre Stelle die Steuernummer der Betriebsstätte oder des Teils des Betriebs des Arbeitgebers, in dem der für den Lohnsteuerabzug maßgebende Arbeitslohn des Arbeitnehmers ermittelt wird (§ 41 Abs. 2 EStG). Ein Dritter, der vom Arbeitgeber mit der Durchführung des Lohnsteuerabzugs beauftragt wird, hat sich nach § 39e Abs. 4 Satz 6 EStG für den Datenabruf ebenfalls zu authentifizieren und zusätzlich seine Wirtschafts-Identifikationsnummer mitzuteilen.
- 119** ddd) Das BZSt hält gemäß § 39e Abs. 3 Satz 1 EStG nur die für die sichere Identifizierung des Arbeitnehmers und die zutreffende Ermittlung der Lohnsteuer, des Solidaritätszuschlags und der Kirchensteuer erforderlichen Daten des Arbeitnehmers zum automatisierten Abruf durch den Arbeitgeber bereit, nämlich die Identifikationsnummer, den Tag der Geburt, Merkmale für den Kirchensteuerabzug und die Lohnsteuerabzugsmerkmale nach § 39 Abs. 4 EStG. Dadurch wird einem unzulässigen Datenabruf vorgebeugt. Angaben zu Namen und Anschrift des Arbeitnehmers werden vom BZSt nämlich nicht zum Abruf bereitgestellt (BTDrucks 16/6290, S. 63; Reuss, a.a.O., § 39e EStG Rz 12; Debus, a.a.O., § 39e EStG Rz 68). Ein Arbeitgeber, der nur die Identifikationsnummer und das Geburtsdatum einer Person kennt, kann daher nicht durch einen Abruf beim BZSt ermitteln, um welche Person es sich dabei handelt.
- 120** eee) Da das BZSt die ELStAM des Arbeitnehmers gemäß § 39e Abs. 3 Satz 4 EStG zum Zweck ihrer Bereitstellung nach § 39e Abs. 3 Satz 1 EStG mit der Wirtschafts-Identifikationsnummer (§ 139c AO) des Arbeitgebers zusammenführt, sind sie für die Dauer des Dienstverhältnisses gesperrt und können von anderen Arbeitgebern nicht abgerufen werden (BTDrucks 16/6290, S. 64; Reuss, a.a.O., § 39e EStG Rz 12; Debus, a.a.O., § 39e EStG Rz 73). Bezieht ein Arbeitnehmer nebeneinander von mehreren Arbeitgebern Arbeitslohn, so sind vielmehr für jedes weitere Dienstverhältnis gesonderte ELStAM zu bilden (§ 39e Abs. 3 Satz 2 EStG), die auf die in diesem Fall für die weiteren Dienstverhältnisse maßgebende Steuerklasse VI (§ 38b Abs. 1 Satz 2 Nr. 6 EStG) zugeschnitten sind (Friesenhahn, a.a.O., § 39e Rz 4).
- 121** fff) Für die Verwendung der ELStAM gelten nach § 39e Abs. 4 Satz 7 EStG die Schutzvorschriften des § 39 Abs. 8 und 9 EStG sinngemäß. Der Arbeitgeber darf demgemäß die ELStAM nur für die Einbehaltung der Lohn- und Kirchensteuer verwenden. Er darf sie ohne Zustimmung des Arbeitnehmers nur offenbaren, soweit dies gesetzlich zugelassen ist (§ 39 Abs. 8 Sätze 1 und 2 EStG). Dies gilt nicht nur gegenüber anderen Privatpersonen oder Unternehmen, sondern auch gegenüber Behörden und den Sozialversicherungsträgern (Debus, a.a.O., § 39e EStG Rz 87). Wer vorsätzlich oder leichtfertig ein Lohnsteuermerkmal entgegen § 39 Abs. 8 EStG verwendet, handelt gemäß § 39 Abs. 9 Satz 1 EStG ordnungswidrig. Die Ordnungswidrigkeit kann nach § 39 Abs. 9 Satz 2 EStG mit einer Geldbuße bis zu 10.000 € geahndet werden. Außerdem können Schadensersatzansprüche des Arbeitnehmers gegen den Arbeitgeber bestehen (Debus, a.a.O., § 39e EStG Rz 88, m.w.N.).
- 122** ggg) Die Höhe der Beiträge für eine private Krankenversicherung und für eine private Pflege-Pflichtversicherung (§ 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 Buchst. d EStG) werden vom BZSt nur dann nach § 39e Abs. 2 Satz 1 EStG gespeichert, wenn der Steuerpflichtige dies beantragt. Nur in diesem Fall handelt es sich nämlich gemäß § 39 Abs. 4 Nr. 4 EStG um ein Lohnsteuerabzugsmerkmal, das das FA dem BZSt nach § 39e Abs. 1 Satz 2 EStG mitzuteilen hat. Dies trägt dem Umstand Rechnung, dass insoweit ein besonderes Geheimhaltungsinteresse des Steuerpflichtigen bestehen kann.
- 123** 6. Die in § 51a Abs. 2c Satz 1 Nr. 1 Satz 1 EStG in der am 14. Dezember 2011 in Kraft getretenen Fassung vorgeschriebene zusätzliche Datenspeicherung durch das BZSt (vgl. oben II.C. vor 1. und 3.c aa iii) ist ebenfalls verfassungsgemäß. Sie verstößt weder gegen das Recht auf informationelle Selbstbestimmung noch gegen sonstiges Verfassungsrecht.
- 124** a) Das BZSt speichert nach § 51a Abs. 2c Satz 1 Nr. 1 Satz 1 EStG unabhängig von und zusätzlich zu den in § 139b Abs. 3 AO genannten und nach § 39e EStG gespeicherten Daten des Steuerpflichtigen den Kirchensteuersatz der steuererhebenden Religionsgemeinschaft des Kirchensteuerpflichtigen sowie die ortsbezogenen Daten, mit deren Hilfe der Kirchensteuerpflichtige seiner Religionsgemeinschaft zugeordnet werden kann. Die Daten werden als automatisiert abrufbares Merkmal für den Kirchensteuerabzug bereitgestellt (§ 51a Abs. 2c Satz 1 Nr. 1 Satz 2 EStG).

- 125** Der zur Vornahme des Steuerabzugs vom Kapitalertrag Verpflichtete (Kirchensteuerabzugsverpflichteter) hat nach näherer Maßgabe des § 51a Abs. 2c Satz 1 Nr. 3 Sätze 1 und 2 EStG beim BZSt durch Regelabfrage oder Anlassabfrage unter Angabe der Identifikationsnummer des Schuldners der Kapitalertragsteuer anzufragen, ob dieser kirchensteuerpflichtig ist. Ist dem Kirchensteuerabzugsverpflichteten die Identifikationsnummer des Schuldners der Kapitalertragsteuer nicht bereits bekannt, kann er sie gemäß § 51a Abs. 2c Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG beim BZSt anfragen. In der Anfrage dürfen nach § 51a Abs. 2c Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG zur möglichst weitgehenden Wahrung des Datenschutzes nur die in § 139b Abs. 3 AO genannten Daten des Schuldners der Kapitalertragsteuer angegeben werden, soweit sie dem Kirchensteuerabzugsverpflichteten bekannt sind. Das BZSt teilt dem Kirchensteuerabzugsverpflichteten die Identifikationsnummer nach § 51a Abs. 2c Satz 1 Nr. 2 Satz 5 EStG mit, sofern die übermittelten Daten mit den nach § 139b Abs. 3 AO beim BZSt gespeicherten Daten übereinstimmen.
- 126** Auf die Anfrage nach § 51a Abs. 2c Satz 1 Nr. 3 Satz 1 oder 2 EStG hin teilt das BZSt dem Kirchensteuerabzugsverpflichteten gemäß § 51a Abs. 2c Satz 1 Nr. 3 Satz 3 EStG die rechtliche Zugehörigkeit des Schuldners der Kapitalertragsteuer zu einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft und den für die Religionsgemeinschaft geltenden Kirchensteuersatz zum Zeitpunkt der Anfrage als automatisiert abrufbares Merkmal mit. Im Falle einer am Stichtag oder im Zuflusszeitpunkt bestehenden Kirchensteuerpflicht hat der Kirchensteuerabzugsverpflichtete nach § 51a Abs. 2c Satz 1 Nr. 4 Satz 1 EStG den Kirchensteuerabzug für die steuererhebende Religionsgemeinschaft durchzuführen und den Kirchensteuerbetrag an das für ihn zuständige FA abzuführen. Die Vorschriften des § 45a Abs. 1 EStG über die Anmeldung der Kapitalertragsteuer gelten entsprechend (§ 51a Abs. 2c Satz 1 Nr. 4 Satz 2 Halbsatz 1 EStG). In der Steueranmeldung sind die nach § 51a Abs. 2c Satz 1 Nr. 4 Satz 1 EStG einbehaltenen Kirchensteuerbeträge für jede steuererhebende Religionsgemeinschaft jeweils als Summe anzumelden (§ 51a Abs. 2c Satz 1 Nr. 4 Satz 2 Halbsatz 2 EStG).
- 127** b) Diese Regelungen unterliegen keinen verfassungsrechtlichen Bedenken. Der durch das GG gebotene Datenschutz wird hinreichend gewährleistet.
- 128** aa) Der Schuldner der Kapitalertragsteuer kann zum einen wie bereits bisher (§ 51a Abs. 2c Satz 1 EStG a.F. und § 51a Abs. 2d EStG) wählen, ob die Kirchensteuer auf Kapitalerträge bereits vom Kirchensteuerabzugsverpflichteten abgezogen oder erst nach Ablauf des Kalenderjahres aufgrund einer entsprechenden Erklärung veranlagt wird. Die Einbehaltung der Kirchensteuer von den Kapitalerträgen hängt zwar nicht mehr von einem Antrag des Kirchensteuerpflichtigen ab. Der Kirchensteuerpflichtige kann aber nach § 51a Abs. 2e Sätze 1 und 2 EStG unter Angabe seiner Identifikationsnummer beim BZSt schriftlich oder in einem anderen vom BZSt zur Verfügung gestellten sicheren Verfahren beantragen, dass der automatisierte Datenabruf seiner rechtlichen Zugehörigkeit zu einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft bis auf schriftlichen Widerruf unterbleibt (Sperrvermerk). Der Kirchensteuerpflichtige ist dann zur Abgabe einer Steuererklärung zum Zwecke der Veranlagung der Kirchensteuer nach § 51a Abs. 2d Satz 1 EStG verpflichtet (§ 51a Abs. 2e Satz 3 EStG).
- 129** Um die der Wahrung des Rechts auf informationelle Selbstbestimmung und des Grundrechts auf Religionsfreiheit (Art. 4 Abs. 1 und 2 GG) dienende Möglichkeit, den Sperrvermerk zu beantragen, effektiv auszugestalten, verpflichtet § 51a Abs. 2c Satz 1 Nr. 3 Satz 4 EStG den Kirchensteuerabzugsverpflichteten dazu, den Schuldner der Kapitalertragsteuer rechtzeitig vor einer Regel- oder Anlassabfrage auf die bevorstehende Datenabfrage sowie das Antragsrecht nach § 51a Abs. 2e Satz 1 EStG schriftlich oder in anderer geeigneter Form hinzuweisen. Der Hinweis hat individuell zu erfolgen (§ 51a Abs. 2c Satz 1 Nr. 3 Satz 5 EStG). Ein allgemeiner Hinweis etwa durch einen Aushang von Allgemeinen Geschäftsbedingungen genügt nicht. Der Hinweis auf die Abfrage der Daten beim BZSt und der Hinweis auf das Antragsrecht müssen in einer Mitteilung verbunden werden. Die Hinweise müssen so rechtzeitig gegeben werden, dass das BZSt den beantragten Sperrvermerk noch vor der Datenabfrage in seine Daten einpflegen kann (Bericht des Finanzausschusses zum Entwurf des BeitrRLUmsG, BTDrucks 17/7524, S. 18 f.). Gehört der Schuldner der Kapitalertragsteuer keiner steuererhebenden Religionsgemeinschaft an oder hat er dem Abruf von Daten zur Religionszugehörigkeit widersprochen (Sperrvermerk), so teilt das BZSt dem Kirchensteuerabzugsverpflichteten zur Religionszugehörigkeit einen neutralen Wert (Nullwert) mit (§ 51a Abs. 2c Satz 1 Nr. 3 Satz 6 EStG). Der Kirchensteuerabzugsverpflichtete hat die vorhandenen Daten zur Religionszugehörigkeit unverzüglich zu löschen, wenn ein Nullwert übermittelt wurde (§ 51a Abs. 2c Satz 1 Nr. 3 Satz 7 EStG). Auch diese Regelung dient dem Datenschutz.
- 130** bb) Macht der Schuldner der Kapitalertragsteuer von der Möglichkeit, den Sperrvermerk zu beantragen, keinen Gebrauch, wird durch entsprechende Vorschriften gewährleistet, dass der Grundrechtseingriff auf das erforderliche Maß beschränkt bleibt. Nach § 51a Abs. 2c Satz 2 EStG sind die Daten gemäß § 51a Abs. 2c Satz 1 Nr. 3 EStG nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln. Dies dient der Datensicherheit im

Rahmen des technisch Möglichen. Gemäß § 51a Abs. 2c Sätze 8 bis 10 EStG darf der Kirchensteuerabzugsverpflichtete die von ihm für die Durchführung des Kirchensteuerabzugs erhobenen Daten ausschließlich für diesen Zweck verwenden. Er hat organisatorisch dafür Sorge zu tragen, dass ein Zugriff auf diese Daten für andere Zwecke gesperrt ist. Für andere Zwecke dürfen der Kirchensteuerabzugsverpflichtete und die beteiligte Finanzbehörde die Daten nur verwenden, soweit der Kirchensteuerpflichtige zustimmt oder dies gesetzlich zugelassen ist.

- 131** 7. §§ 139a und 139b AO sind auch nicht deshalb verfassungswidrig, weil sie es den Steuerpflichtigen nicht ermöglichen, im Einzelfall auf Antrag von der Zuteilung der Identifikationsnummer und der dazu erfolgenden Speicherung und Weitergabe von Daten befreit zu werden. Eine solche Möglichkeit braucht aus verfassungsrechtlichen Gründen nicht eingeräumt zu werden. Die vom Gesetzgeber mit der Einführung der Identifikationsnummer und der Datenspeicherung verfolgten Ziele können nur dann ohne Einschränkung erreicht werden, wenn ausnahmslos alle Steuerpflichtigen in die Regelungen einbezogen werden.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)