Urteil vom 11. März 2025, IX R 23/22

Auskunftsanspruch nach Art. 15 Abs. 1 und 3 DSGVO gegenüber einer obersten Landesbehörde

ECLI:DE:BFH:2025:U.110325.IXR23.22.0

BFH IX. Senat

FGO § 96 Abs 1 S 2 Halbs 2, AO § 32a, AO § 32c, AO § 32i, AO § 32b, EUV 2016/679 Art 15 Abs 1, EUV 2016/679 Art 15 Abs 3, EUV 2016/679 Art 13 Abs 4, EUV 2016/679 Art 14 Abs 5, EUV 2016/679 Art 23 Abs 1, EUV 2016/679 Art 2 Abs 1

vorgehend FG München, 05. Mai 2022, Az: 15 K 193/20

Leitsätze

1. NV: Die Verarbeitung personenbezogener Daten durch eine oberste Landesbehörde unterfällt dem Anwendungsbereich der Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO). Auf eine Differenzierung nach der Art der Aktenführung, der Art der Dokumente oder der Form der Bearbeitung kommt es nicht an.

2. NV: Der Verantwortliche kann sich zur Begrenzung des Auskunftsrechts nach Art. 15 DSGVO nicht darauf berufen, dass der Betroffene über die begehrten Informationen bereits verfügt.

Tenor

Auf die Revision des Klägers wird das Urteil des Finanzgerichts München vom 05.05.2022 - 15 K 193/20 aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht München zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

1 Die Beteiligten streiten über den Umfang des Auskunftsanspruchs nach Art. 15 Abs. 1 und 3 der Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO).

2 Mit Schreiben vom 18.11.2019 beantragte der Kläger und Revisionskläger (Kläger) beim Beklagten und Revisionsbeklagten (Beklagter), dem Finanzministerium des betreffenden Bundeslandes als oberste Behörde bei den Landesfinanzbehörden (§ 2 Abs. 1 Nr. 1 des Finanzverwaltungsgesetzes), "Akteneinsicht" nach Art. 15 Abs. 1 DSGVO sowie die Zurverfügungstellung der Informationen als Kopien nach Art. 15 Abs. 3 DSGVO. Er verlangte zudem die Zurverfügungstellung möglicherweise vorhandener Hand- und Nebenakten. Darüber hinaus verlangte er unter Bezugnahme auf Art. 30 DSGVO Auskunft darüber, wie und durch welche Dienststelle die Akten beziehungsweise Daten verarbeitet würden und Bearbeitungsvermerke in Farbkopie zur Verfügung zu stellen.

3 Mit Bescheid vom 16.12.2019 erteilte der Beklagte teilweise Auskunft, getrennt nach Daten außerhalb und innerhalb seiner Steuerabteilung.

4 Für den Bereich der Steuerabteilung teilte der Beklagte dem Kläger im Wesentlichen mit, dass ihm zur ordnungsgemäßen Erfüllung der Fach- und Rechtsaufsicht folgende --konkret bezeichnete-- Stammdaten des Klägers vorlägen: Name und Titel, Anschrift, Telefonnummer, E-Mail-Adresse, Geburtsdatum und Steuernummer. Zudem teilte der Beklagte mit, in welchen Unterlagen im Einzelnen personenbezogene Daten des Klägers enthalten waren.

5 Im Übrigen wies der Beklagte den Antrag ab. Art. 15 DSGVO vermittle keinen Anspruch auf Herausgabe bereits

gewechselten Schriftverkehrs sowie interner Vermerke und Stellungnahmen. Stellungnahmen anderer Steuerpflichtiger seien ebenfalls nicht vom Auskunftsrecht nach Art. 15 DSGVO umfasst. Zudem vermittle Art. 15 DSGVO kein Recht auf Akteneinsicht. Eine Rechtsmittelbelehrung erfolgte nur bezogen auf den steuerlichen Bereich unter Verweis auf § 32i der Abgabenordnung (AO).

6 Hiergegen wandte sich der Kläger mit seiner Klage vor dem Finanzgericht (FG) und begehrte "Akteneinsicht bzw. Auskunft nach Art. 15 DSGVO". Das FG wies die Klage mit in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2022, 1353 abgedrucktem Urteil vom 05.05.2022 - 15 K 193/20 ab.

7 Mit seiner Revision rügt der Kläger die Verletzung von Bundesrecht und macht Verfahrensfehler geltend. Er ist der Auffassung, dass ihm aus Art. 15 Abs. 1, Abs. 3 DSGVO ein Akteneinsichtsrecht erwachse. Aus den Akten der Staatsanwaltschaft ergebe sich, dass Akten manipuliert worden seien. Auch sei § 32c AO verfassungswidrig. Es stelle sich die Frage, ob der Gesetzgeber mit seinem "bewussten Regelungsverzicht" auf Akteneinsicht die grundgesetzlich geschützten Rechte der Bürger unzulässig einschränke.

8 Der Kläger beantragt sinngemäß,

> das Urteil des FG vom 05.05.2022 - 15 K 193/22 aufzuheben und unter Abänderung des Bescheids vom 16.12.2019 den Beklagten zur Auskunft über verarbeitete, den Kläger betreffende personenbezogene Daten zu verpflichten sowie darüber hinaus zur Gewährung von Einsicht in die zusammenhängenden Akten und Schriftstücke mit Bezug zu persönlichen Informationen, Notizen, Akteneinträgen und Kommunikation mit Bezug zu den personenbezogenen Daten des Klägers zu verpflichten.

9 Der Beklagte beantragt,

> die Revision zurückzuweisen.

10 Er schließt sich der Auffassung des FG an. Es liege keine (teil-)automatisierte, sondern eine manuelle Datenverarbeitung vor, wenn --wie vorliegend-- Schriftstücke lediglich in einem eAkten-System ablegt und/oder mittels handelsüblicher Textverarbeitungsprogramme Schreiben erstellt würden.

Entscheidungsgründe

II.

11 Die Revision ist begründet und führt gemäß § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zur Aufhebung des finanzgerichtlichen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung.

12 Zwar hat das FG das Klagebegehren in nicht zu beanstandender Weise ausgelegt (dazu unter 1.) und die Zulässigkeit der Klage zu Recht bejaht (dazu unter 2.). Das FG hat jedoch Art. 15 Abs. 1 DSGVO (dazu unter 3.) und Art. 15 Abs. 3 DSGVO (dazu unter 4.) rechtsfehlerhaft angewendet und das Recht auf Akteneinsicht ohne Prüfung weiterer, außerhalb der Datenschutz-Grundverordnung liegender Anspruchsgrundlagen rechtsfehlerhaft abgelehnt (dazu unter 5.). Das FG hat zudem den nationalen Ausschlussgrund des § 32c Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a AO fehlerhaft geprüft (dazu unter 6.). Darüber hinaus geht das FG zu Unrecht davon aus, dass das Auskunftsrecht nach Art. 15 Abs. 1 DSGVO ausgeschlossen ist, wenn der Antragsteller über die begehrten Informationen bereits verfügt (dazu unter 7.). Aufgrund der vorgenannten Rechtsfehler ist das Urteil aufzuheben. Die Sache ist nicht spruchreif, da das FG nicht sämtliche für eine abschließende Prüfung erforderlichen Feststellungen getroffen hat (dazu unter 8.).

13 1. Das FG hat das Klagebegehren in nicht zu beanstandender Weise dahin ausgelegt, dass der Kläger nur insoweit Akteneinsicht und Auskunft begehrt, als der Beklagte als Finanzbehörde im Sinne von § 6 Abs. 2 Nr. 1 AO betroffen ist.

14 a) Nach § 96 Abs. 1 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ist das Gericht an die Fassung des Klageantrags nicht gebunden, sondern hat im Wege der Auslegung den Willen der Partei anhand der erkennbaren Umstände zu ermitteln (z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 12.06.1997 - I R 70/96, BFHE 183, 465, BStBl II 1998, 38, unter II.1., m.w.N.). Hierbei ist zu berücksichtigen, dass im Zweifel das gewollt ist, was nach den Maßstäben der Rechtsordnung vernünftig ist und der recht verstandenen Interessenlage entspricht (z.B. BFH-Urteil vom 29.04.2009 - X R 35/08, BFH/NV 2009, 1777, unter II.1., m.w.N.). Nur eine solche Auslegung trägt dem Grundsatz der Rechtsschutz gewährenden Auslegung

nach Art. 19 Abs. 4 des Grundgesetzes (GG) Rechnung (BFH-Urteile vom 27.01.2011 - III R 65/09, Rz 10; vom 18.04.2023 - VII R 35/19, BFHE 281, 198, BStBl II 2024, 193, Rz 67, jeweils m.w.N.).

15 b) Gemessen daran ist die Würdigung des FG, dass es sich beim Begehren des Klägers um eine --gemäß § 32i Abs. 2 AO den Finanzgerichten zugewiesene-- Klage wegen Auskunft gegen den Beklagten als Finanzbehörde handelt, nicht zu beanstanden. Das FG berücksichtigt zum einen die auf das Besteuerungsverfahren bezogene Klagebegründung. Zum anderen lässt sich das FG davon leiten, dass dem Kläger aufgrund der Rechtsbehelfsbelehrung des Beklagten die Problematik bekannt war und davon auszugehen ist, dass er eine zulässige Klage erheben wollte.

16 Der Kläger hat dies auch nicht angegriffen, so dass der Senat auf weitere Ausführungen verzichtet.

17 c) Gleiches gilt für das Begehren auf Akteneinsicht.

18 aa) Zwar trennt das FG nicht zwischen Akteneinsichts- und Auskunftsanspruch. Es berücksichtigt damit nicht, dass das Akteneinsichtsrecht gegenüber dem Auskunftsrecht hinsichtlich der verarbeiteten personenbezogenen Daten ein Aliud ist. Ein Akteneinsichtsrecht kann daher nicht auf Art. 15 Abs. 1 und 3 DSGVO gestützt werden, so dass der Rechtsweg zu den Finanzgerichten nicht aus § 32i Abs. 2 AO abgeleitet werden kann.

19 bb) Gleichwohl entspricht es --in Anbetracht des Vortrags des Klägers-- seinem Interesse, den Gegenstand der Klage auf die bei der Steuerabteilung des Beklagten geführten Akten zu beschränken. Das so ausgelegte Begehren auf Akteneinsicht ist eine Abgabenangelegenheit im Sinne des § 33 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 FGO, da es im Steuerrechtsverhältnis wurzelt und insoweit mit der Anwendung abgabenrechtlicher Vorschriften im Zusammenhang steht (vgl. Beschlüsse des Bundesverwaltungsgerichts vom 17.09.2018 - 7 B 6.18, Rz 5; vom 15.10.2012 - 7 B 2.12, Rz 5).

20 2. Die Klage ist zulässig. Auf die Unterscheidung, ob der Anspruch auf Akteneinsicht beziehungsweise Auskunft im Wege einer Verpflichtungsklage nach § 40 Abs. 1 Variante 2 FGO, einer allgemeinen Leistungsklage nach § 40 Abs. 1 Variante 3 FGO oder als allgemeine Leistungsklage kombiniert mit einer Anfechtungs- beziehungsweise Verpflichtungsklage geltend zu machen ist, kommt es vorliegend nicht an. Denn der Kläger hat zuvor einen Antrag gestellt, den der Beklagte zumindest teilweise abgelehnt hat. Eines Vorverfahrens bedurfte es --ungeachtet des Anwendungsbereichs des § 32i Abs. 2 AO-- gemäß § 348 Nr. 3 AO i.V.m. § 44 Abs. 1 FGO nicht, da der Beklagte eine oberste Finanzbehörde ist.

21 3. Das FG hat jedoch Art. 15 Abs. 1 DSGVO rechtsfehlerhaft angewendet.

22 a) Die Verarbeitung personenbezogener Daten natürlicher Personen (als betroffene Person im Sinne von Art. 4 Nr. 1 DSGVO) durch eine für die Finanzverwaltung zuständige oberste Landesbehörde im Sinne von § 6 Abs. 2 Nr. 1 AO (als Verantwortlicher im Sinne von Art. 4 Nr. 7 Halbsatz 1 DSGVO) unterliegt unabhängig von der Steuerart und der Art der Aktenführung den Vorgaben der Datenschutz-Grundverordnung.

23 aa) Als Verordnung der Europäischen Union ist die Datenschutz-Grundverordnung nach Art. 288 Abs. 2 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union in allen ihren Teilen verbindlich und gilt unmittelbar in jedem Mitgliedstaat. Dabei ist der Anwendungsbereich der Datenschutz-Grundverordnung nicht nach Art. 2 Abs. 2 Buchst. a DSGVO auf den Bereich der harmonisierten Steuern beschränkt (Senatsurteil vom 12.03.2024 - IX R 35/21, BFHE 283, 266, BStBl II 2024, 682, Rz 21 ff.).

24 bb) Der Begriff der personenbezogenen Daten bezeichnet gemäß Art. 4 Nr. 1 DSGVO alle Informationen, die sich auf eine identifizierte oder identifizierbare natürliche Person beziehen. Als identifizierbar wird eine natürliche Person angesehen, die direkt oder indirekt, insbesondere mittels Zuordnung zu einer Kennung wie einem Namen, zu einer Kennnummer, zu Standortdaten, zu einer Online-Kennung oder zu einem oder mehreren besonderen Merkmalen, die Ausdruck der physischen, physiologischen, genetischen, psychischen, wirtschaftlichen, kulturellen oder sozialen Identität dieser natürlichen Person sind, identifiziert werden kann.

25 In der Verwendung der Formulierung "alle Informationen" bei der Bestimmung des Begriffs "personenbezogene Daten" in dieser Vorschrift kommt das Ziel des Unionsgesetzgebers zum Ausdruck, diesem Begriff eine weite Bedeutung beizumessen, die potenziell alle Arten von Informationen sowohl objektiver als auch subjektiver Natur in Form von Stellungnahmen oder Beurteilungen umfasst, unter der Voraussetzung, dass es sich um Informationen "über" die in Rede stehende Person handelt (Urteile des Gerichtshofs der Europäischen Union --EuGH-- IAB Europe

vom 07.03.2024 - C-604/22, EU:C:2024:214, Rz 36; Österreichische Datenschutzbehörde vom 04.05.2023 - C-487/21, EU:C:2023:369, Rz 23, m.w.N.).

26 Insoweit hat der EuGH entschieden, dass es sich um eine Information über eine identifizierte oder identifizierbare natürliche Person handelt, wenn sie aufgrund ihres Inhalts, ihres Zwecks oder ihrer Auswirkungen mit einer identifizierbaren Person verknüpft ist (EuGH-Urteile IAB Europe vom 07.03.2024 - C-604/22, EU:C:2024:214, Rz 37 und Österreichische Datenschutzbehörde vom 04.05.2023 - C-487/21, EU:C:2023:369, Rz 24 und die dort angeführte Rechtsprechung). Weiter weist der EuGH darauf hin, dass die Verwendung des Begriffs "indirekt" durch den Unionsgesetzgeber darauf hin deutet, dass es für die Einstufung einer Information als personenbezogenes Datum nicht erforderlich ist, dass die Information für sich genommen die Identifizierung der betreffenden Person ermöglicht (EuGH-Urteil OC/Kommission vom 07.03.2024 - C-479/22 P, EU:C:2024:215, Rz 47, m.w.N.).

27 Daraus ergibt sich, dass es für die Qualifikation als personenbezogene Daten --anders als das FG meint-- weder eines "Hebens", in Form eines Interpretationsakts, noch der Absicht des Verantwortlichen eine personenbezogene Angabe unter einem spezifischen, personenbezogenen (Feld-)Bezeichner zu speichern bedarf. Eine solche Einschränkung steht nicht im Einklang mit den Vorgaben der Datenschutz-Grundverordnung, die von einem weiten Begriffsverständnis ausgeht (vgl. Urteile des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 27.09.2023 - IV ZR 177/22, Rz 47 und vom 06.02.2024 - VI ZR 15/23, Rz 7).

28 cc) Gemäß Art. 2 Abs. 1 DSGVO gilt die Datenschutz-Grundverordnung für die ganz oder teilweise automatisierte Verarbeitung personenbezogener Daten sowie für die nichtautomatisierte Verarbeitung personenbezogener Daten, die in einem Dateisystem gespeichert sind oder gespeichert werden sollen. Auf eine Differenzierung nach der Art der Aktenführung (Papier, elektronisch, hybrid), der Art der Dokumente (interne Vermerke, Gutachten, interne E-Mails et cetera) oder der Form der Bearbeitung durch den zuständigen Sachbearbeiter (anhand von Ausdrucken oder digital) kommt es dabei nicht an (vgl. Senatsurteil vom 12.03.2024 - IX R 35/21, BFHE 283, 266, BStBl II 2024, 682, Rz 17 ff.). Hierbei ist es unerheblich, ob es sich bei dem Verantwortlichen um ein Finanzamt oder um eine oberste Landesbehörde handelt.

29 b) Gemessen hieran hat das FG zu Unrecht entschieden, dass der Auskunftsanspruch des Klägers durch das Schreiben des Beklagten vom 16.12.2019 bereits erfüllt worden sei.

30 aa) Nach Art. 15 Abs. 1 Halbsatz 1 DSGVO hat die betroffene Person (hier der Kläger) das Recht, von dem Verantwortlichen (Art. 4 Nr. 7 DSGVO) --hier der Beklagte-- eine Bestätigung darüber zu verlangen, ob sie betreffende personenbezogene Daten verarbeitet werden. Ist dies der Fall, bestimmt Halbsatz 2 der Vorschrift, dass die Person ein Recht auf Auskunft über diese personenbezogenen Daten und auf die in Buchst. a bis h genannten Informationen hat.

31 bb) Das FG ist zu Unrecht davon ausgegangen, dass die in den seit August 2014 elektronisch geführten Akten des Beklagten enthaltenen Volltextdokumente nicht dem Schutzbereich der Datenschutz-Grundverordnung unterliegen und die darin enthaltenen personenbezogenen Daten nicht vom Auskunftsanspruch erfasst sind. Entgegen der Auffassung des FG und des Beklagten sind auch interne Vorgänge und sämtlicher Schriftverkehr erfasst, der personenbezogene Daten enthält. Personenbezogene Daten liegen unabhängig davon vor, ob der Verantwortliche, das heißt der Beklagte, sie "gehoben" oder in einem Dateisystem gespeichert hat. Die Auskunft des Beklagten vom 16.12.2019 ist daher insoweit unvollständig, als diese ausdrücklich bereits gewechselten Schriftverkehr, interne Vermerke und interne Stellungnahmen sowie Stellungnahmen anderer Steuerpflichtiger ausnimmt.

32 4. Das FG hat darüber hinaus Art. 15 Abs. 3 DSGVO rechtsfehlerhaft angewendet.

33 a) Art. 15 Abs. 3 Satz 1 DSGVO gewährt keinen gegenüber Art. 15 Abs. 1 DSGVO eigenständigen Anspruch gegen den Verantwortlichen auf Zurverfügungstellung von Dokumenten mit personenbezogenen Daten.

34 Nach Art. 15 Abs. 3 Satz 1 DSGVO stellt der Verantwortliche der betroffenen Person eine Kopie der personenbezogenen Daten, die Gegenstand der Verarbeitung sind, zur Verfügung. Durch die Rechtsprechung des EuGH ist geklärt, dass Art. 15 DSGVO nicht dahin auszulegen ist, dass er in seinem Abs. 3 Satz 1 ein anderes Recht als das in seinem Abs. 1 vorgesehene gewährt. Im Übrigen bezieht sich der Begriff "Kopie" nicht auf ein Dokument als solches, sondern auf die personenbezogenen Daten, die es enthält und die vollständig sein müssen. Die Kopie muss daher alle personenbezogenen Daten enthalten, die Gegenstand der Verarbeitung sind (EuGH-Urteile FT (Copies du dossier médical) vom 26.10.2023 - C-307/22, EU:C:2023:811, Rz 72 und Österreichische Datenschutzbehörde vom 04.05.2023 - C-487/21, EU:C:2023:369, Rz 32). Der Anspruch auf Zurverfügungstellung

einer Kopie der personenbezogenen Daten setzt keine Begründung voraus, weshalb es auch nicht entgegensteht, wenn er mit anderen als den in Erwägungsgrund 63 Satz 1 DSGVO genannten Zwecken begründet wird (EuGH-Urteil FT (Copies du dossier médical) vom 26.10.2023 - C-307/22, EU:C:2023:811, Rz 50 und Rz 52).

35 Nur wenn die Zurverfügungstellung einer Kopie unerlässlich ist, um der betroffenen Person die wirksame Ausübung der ihr durch die Datenschutz-Grundverordnung verliehenen Rechte zu ermöglichen, wobei insoweit die Rechte und Freiheiten anderer zu berücksichtigen sind, besteht nach Art. 15 Abs. 3 Satz 1 DSGVO ein Anspruch darauf, eine Kopie von Auszügen aus Dokumenten oder gar von ganzen Dokumenten oder auch von Auszügen aus Datenbanken zu erhalten (vgl. EuGH-Urteile FT (Copies du dossier médical) vom 26.10.2023 - C-307/22, EU:C:2023:811, Rz 75 und Österreichische Datenschutzbehörde vom 04.05.2023 - C-487/21, EU:C:2023:369, Rz 41 und Rz 45).

36 Hierfür besteht jedoch keine generelle Vermutung. Vielmehr obliegt es der betroffenen Person darzulegen, dass die Kopie der personenbezogenen Daten sowie die Mitteilung der Informationen nach Art. 15 Abs. 1 Buchst. a bis h DSGVO für die Wahrnehmung der ihr durch die Datenschutz-Grundverordnung verliehenen Rechte nicht genügt. Begehrt die betroffene Person die Zurverfügungstellung von Kopien von Dokumenten mit ihren personenbezogenen Daten, ist es an ihr zu benennen, welche ihr durch die Datenschutz-Grundverordnung verliehenen Rechte sie auszuüben gedenkt und darzulegen, aus welchen Gründen die Zurverfügungstellung von Kopien von Akten mit personenbezogenen Daten hierfür unerlässlich ist. Andernfalls liefe das durch den EuGH aufgestellte Regel-Ausnahme-Prinzip ins Leere. Denn nach der Rechtsprechung des EuGH ist der Anspruch nach Art. 15 Abs. 1 und Abs. 3 DSGVO grundsätzlich auf die Zurverfügungstellung einer Kopie der verarbeiteten personenbezogenen Daten der betroffenen Person gerichtet (EuGH-Urteile FT (Copies du dossier médical) vom 26.10.2023 - C-307/22, EU:C:2023:811, Rz 72 und Österreichische Datenschutzbehörde vom 04.05.2023 - C-487/21, EU:C:2023:369, Rz 32). Wenn dies für die Wahrnehmung der Rechte aus der Datenschutz-Grundverordnung nicht genügt, kann ausnahmsweise ein Anspruch auf eine (auszugsweise) Kopie der Quelle, in der die personenbezogenen Daten verarbeitet sind, bestehen (vgl. EuGH-Urteile FT (Copies du dossier médical) vom 26.10.2023 - C-307/22, EU:C:2023:811, Rz 75 und Österreichische Datenschutzbehörde vom 04.05.2023 - C-487/21, EU:C:2023:369, Rz 41 und Rz 45). Einer entsprechenden Vermutung der Unerlässlichkeit bedarf es im Übrigen auch nicht, um einen effektiven Datenschutz zu gewährleisten. Regelmäßig genügt es für die Wahrnehmung der durch die Datenschutz-Grundverordnung verliehenen Rechte, wenn die betroffene Person Kenntnis von den über sie verarbeiteten personenbezogenen Daten erlangt und ihr die Informationen nach Art. 15 Abs. 1 Buchst. a bis h DSGVO mitgeteilt werden. Insbesondere durch die Mitteilung, welche personenbezogenen Daten verarbeitet werden und zu welchem Zweck diese Verarbeitung erfolgt, ist die betroffene Person bereits regelmäßig in der Lage, die Richtigkeit der personenbezogenen Daten und die Rechtmäßigkeit deren Verarbeitung zu überprüfen (vgl. zum Ganzen Senatsurteil vom 12.03.2024 - IX R 35/21, BFHE 283, 266, BStBl II 2024, 682, Rz 27 f.).

37 b) Ausgehend von anderen Rechtsgrundsätzen hat es das FG unterlassen, die erforderlichen Feststellungen für eine abschließende Beurteilung zu treffen. Es fehlt an Feststellungen, ob und inwiefern der Kläger geltend gemacht hat, dass die begehrten Kopien ganzer Dokumente für ihn unerlässlich sind, um ihm die wirksame Ausübung der ihm durch die Datenschutz-Grundverordnung verliehenen Rechte zu ermöglichen. Ferner fehlt es an Feststellungen, welche Rechte der Datenschutz-Grundverordnung der Kläger überhaupt beabsichtigt geltend zu machen.

38 5. Die angefochtene Entscheidung verletzt darüber hinaus Bundesrecht, soweit das FG zu Unrecht davon ausgegangen ist, dass dem Kläger ein Recht auf Akteneinsicht nicht zusteht.

39 a) Die Datenschutz-Grundverordnung sieht keinen Anspruch auf Akteneinsicht vor (so auch Gola/Heckmann/Franck, DS-GVO, 3. Aufl., Art. 15 Rz 33, m.w.N.). Soweit der Kläger einen Anspruch auf Akteneinsicht aus Art. 15 DSGVO herleiten möchte, enthält diese Vorschrift lediglich einen Auskunftsanspruch gegenüber dem für die Verarbeitung der personenbezogenen Daten Verantwortlichen.

40 Ebenso beinhaltet Art. 15 DSGVO keinen Anspruch auf Akteneinsicht als "Weniger" zum Anspruch auf Zurverfügungstellung einer Kopie der personenbezogenen Daten beziehungsweise ausnahmsweise unter bestimmten Umständen auf Zurverfügungstellung der Quellen, in denen die personenbezogenen Daten verarbeitet wurden. Vielmehr handelt es sich bei der Gewährung von Akteneinsicht um ein Aliud. Das Akteneinsichtsrecht beruht auf dem Grundsatz des rechtlichen Gehörs (Art. 103 Abs. 1 GG) und soll den Einsichtnehmenden in die Lage versetzen, die Grundlagen einer Verwaltungsentscheidung nachzuvollziehen. Das Auskunftsrecht dient demgegenüber dazu, dass sich jede natürliche Person vergewissern kann, dass sie betreffende personenbezogene Daten richtig sind und in zulässiger Weise verarbeitet werden (vgl. EuGH-Urteile Peter Nowak gegen Data Protection Commissioner vom 20.12.2017 - C-434/16, EU:C:2017:994, Rz 57 und Österreichische Post (Informations

relatives aux destinataires de données personnelles) vom 12.01.2023 - C-154/21, EU:C:2023:3, Rz 37). Während das Recht auf Akteneinsicht die temporäre Möglichkeit zur Einsicht in die gesamte Verwaltungsakte beinhaltet, betrifft Art. 15 DSGVO nicht die gesamte Verwaltungsakte, sondern ist auf die dauerhafte Überlassung der darin enthaltenen personenbezogenen Daten und nur ausnahmsweise unter bestimmten Umständen auf die Überlassung von Auszügen von Verwaltungsakten gerichtet.

41 Daran gemessen hat das FG einen Anspruch auf Akteneinsicht aus Art. 15 DSGVO zutreffend verneint. Art. 15 Abs. 1 DSGVO ermöglicht nicht die Einsicht in Verwaltungsakten und damit die in ihnen enthaltenen Verwaltungsdokumente in Abschrift oder im Original. Vielmehr hat der Beklagte als Verantwortlicher lediglich eine (elektronische) Kopie der personenbezogenen Daten und unter gewissen Umständen auch der Quellen, in denen solche Daten verarbeitet wurden, zur Verfügung zu stellen (Senatsurteil vom 12.03.2024 - IX R 35/21, BFHE 283, 266, BStBl II 2024, 682, Rz 36 f.).

42 b) Das FG hat jedoch rechtsfehlerhaft nicht geprüft, ob sich ein Akteneinsichtsrecht aufgrund anderer Rechtsvorschriften ergibt.

43 aa) Die Abgabenordnung enthält zwar--anders als zum Beispiel § 29 des Verwaltungsverfahrensgesetzes-- keine Regelung, nach der ein Anspruch auf Akteneinsicht besteht. Ein solches Einsichtsrecht ist weder aus § 91 Abs. 1 AO noch aus § 364 AO abzuleiten. Allerdings steht dem während eines Verwaltungsverfahrens um Akteneinsicht nachsuchenden Steuerpflichtigen oder seinem Vertreter ein Anspruch auf eine pflichtgemäße Ermessensentscheidung der Finanzbehörde zu, weil diese nicht gehindert ist, in Einzelfällen Akteneinsicht zu gewähren (BFH-Entscheidungen vom 23.02.2010 - VII R 19/09, BFHE 228, 139, BStBl II 2010, 729, Rz 11 und vom 05.12.2016 - VI B 37/16, Rz 3; Senatsurteil vom 07.05.2024 - IX R 21/22, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, Rz 14). Grundlage dieses Anspruchs ist das Rechtsstaatsprinzip gemäß Art. 20 Abs. 3 GG i.V.m. dem Prozessgrundrecht gemäß Art. 19 Abs. 4 GG (BFH-Urteil vom 19.03.2013 - II R 17/11, BFHE 240, 497, BStBl II 2013, 639, Rz 11; Senatsurteil vom 07.05.2024 - IX R 21/22, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, Rz 14). Der fehlende Anspruch auf Akteneinsicht im außergerichtlichen Besteuerungsverfahren und eine insoweit der Finanzverwaltung eingeräumte Ermessensausübung verstoßen nicht gegen verfassungsrechtliche Grundsätze (vgl. BFH-Beschluss vom 04.06.2003 - VII B 138/01, BFHE 202, 231, BStBl II 2003, 790, unter II.2.d, m.w.N.).

44 Dabei ist im Fall eines Antrags auf Akteneinsicht der Adressat des Antrags grundsätzlich berechtigt und verpflichtet, einen geltend gemachten Anspruch unter allen zumindest denkbaren rechtlichen Aspekten zu prüfen (vgl. Senatsurteil vom 23.01.2024 - IX R 36/21, BFHE 283, 219, Rz 17; BFH-Urteil vom 08.06.2021 - II R 15/20, Rz 16).

45 bb) Der Kläger hat ausdrücklich Akteneinsicht beantragt. Ausgehend von anderen Rechtsgrundsätzen hat die Vorinstanz es unterlassen, die erforderlichen Feststellungen zu treffen, inwieweit der Beklagte das ihm hinsichtlich der Gewährung der Akteneinsicht zustehende Ermessen ordnungsgemäß nach dem Maßstab des § 102 FGO ausgeübt beziehungsweise eine Interessenabwägung vorgenommen hat.

46 6. Soweit das FG den nationalen Ausschlussgrund des § 32c Abs. 1 Nr. 3 AO geprüft hat, tragen seine Feststellungen das Ergebnis, insbesondere zum Ausschlussgrund des § 32c Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a AO, nicht.

47 a) Das Recht auf Auskunft der betroffenen Person gegenüber einer Finanzbehörde gemäß Art. 15 DSGVO besteht nach § 32c Abs. 1 Nr. 3 AO nicht, soweit die personenbezogenen Daten nur deshalb gespeichert sind, weil sie aufgrund gesetzlicher Aufbewahrungsvorschriften nicht gelöscht werden dürfen (Buchst. a) oder ausschließlich Zwecken der Datensicherung oder der Datenschutzkontrolle dienen (Buchst. b) und die Auskunftserteilung einen unverhältnismäßigen Aufwand erfordern würde sowie eine Verarbeitung zu anderen Zwecken durch geeignete technische und organisatorische Maßnahmen ausgeschlossen ist.

48 b) Insoweit prüft das FG nicht, ob die personenbezogenen Daten nur deshalb gespeichert sind, weil sie aufgrund gesetzlicher Aufbewahrungsvorschriften nicht gelöscht werden dürfen (vgl. dazu Senatsurteil vom 07.05.2024 - IX R 21/22, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, Rz 33) oder die in § 32c Abs. 1 Nr. 3 Buchst. b AO genannten Zwecke vorliegen und ob "die Auskunftserteilung einen unverhältnismäßigen Aufwand erfordern würde". Auch zum Ausschluss einer Verarbeitung durch "geeignete technische und organisatorische Maßnahmen" äußert sich die Ausgangsentscheidung nicht.

49 7. Entgegen der Auffassung des FG kann sich der Beklagte zur Begrenzung des Auskunftsrechts zudem nicht darauf berufen, dass der Kläger über die begehrten Informationen bereits verfügt.

50 a) Anders als Art. 13 Abs. 4 DSGVO und Art. 14 Abs. 5 Buchst. a DSGVO betreffend die Mitteilungspflichten sieht Art. 15 DSGVO keine Einschränkung des Auskunftsrechts vor, wenn die betroffene Person bereits über die Daten verfügt (vgl. BGH-Urteile vom 15.06.2021 - VI ZR 576/19, Rz 25 und vom 16.04.2024 - VI ZR 223/21, Rz 13). Lediglich in Fällen einer exzessiven Antragstellung kommt eine Beschränkung nach Art. 12 Abs. 5 DSGVO in Betracht. Anhaltspunkte, dass im Streitfall ein exzessiver Antrag vorliegt, fehlen.

51 b) Auch sieht das nationale Recht keinen entsprechenden Ausschlussgrund für die nach § 32c AO i.V.m. Art. 15 Abs. 1 DSGVO zu erteilende Auskunft vor. Eine solcher ergibt sich insbesondere nicht aus § 32c Abs. 1 Nr. 1 AO i.V.m. § 32a Abs. 1 Satz 1 AO und § 32b Abs. 1 Satz 1 AO.

52 Das Recht auf Auskunft der betroffenen Person gegenüber einer Finanzbehörde gemäß Art. 15 DSGVO besteht danach nicht, soweit die betroffene Person nach § 32a Abs. 1 AO oder nach § 32b Abs. 1 oder 2 AO nicht zu informieren ist. Gemäß § 32a Abs. 1 AO besteht die Pflicht der Finanzbehörde zur Information der betroffenen Person gemäß Art. 13 Abs. 3 DSGVO ergänzend zu der in Art. 13 Abs. 4 DSGVO genannten Ausnahme in den Nrn. 1 bis 4 der Vorschrift näher geregelten Fällen nicht. § 32b Abs. 1 Satz 1 AO besagt, dass die Pflicht der Finanzbehörde zur Information der betroffenen Person gemäß Art. 14 Abs. 1, 2 und 4 DSGVO ergänzend zu den in Art. 14 Abs. 5 DSGVO genannten Ausnahmen in den in den Nrn. 1 und 2 der Vorschrift näher ausgeführten Fällen nicht besteht. Weder § 32a Abs. 1 Nr. 1 bis 4 AO noch § 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und 2 AO regeln dabei den Fall, dass der Betroffene über die Informationen bereits verfügt. Dieser Tatbestand findet sich allein in Art. 13 Abs. 4 DSGVO und Art. 14 Abs. 5 Buchst. a DSGVO.

53 Die Erwähnung der Art. 13 Abs. 4 DSGVO und Art. 14 Abs. 5 DSGVO in § 32a und § 32b AO lässt entgegen der Auffassung des Beklagten und des FG nicht den Schluss zu, dass gemäß § 32c Abs. 1 Nr. 1 AO die Auskunftserteilung über die ausdrücklich in § 32a Abs. 1 Nr. 1 bis 4 AO bzw. § 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und 2 AO geregelten Fälle hinaus auch dann ausgeschlossen sein soll, wenn der Betroffene bereits über die Informationen verfügt. Eine solche weite Auslegung steht nicht im Einklang mit Art. 23 DSGVO, da eine solche Maßnahme nicht die in Art. 23 Abs. 1 Buchst. a bis j DSGVO genannten Gesichtspunkte sicherstellen würde.

54 8. Die Sache ist nicht spruchreif und daher an das FG zurückzuverweisen, damit das FG die notwendigen Feststellungen nachholen kann.

55 a) Das FG hat keine ausreichenden Feststellungen dazu getroffen, ob und in welchem Umfang der dem Grunde nach bestehende Anspruch auf Auskunft nach Art. 15 Abs. 1 DSGVO im Streitfall ausgeschlossen ist. Insoweit wird auf die Darlegungslast des Beklagten verwiesen.

56 b) Ferner wird das FG die Feststellungen für eine abschließende Beurteilung zu treffen haben, ob und in welchem Umfang die begehrten Kopien für den Kläger unerlässlich sind, um ihm die wirksame Ausübung der ihm durch die Datenschutz-Grundverordnung verliehenen Rechte zu ermöglichen.

57 c) Die "Allgemeinen Informationen zur Umsetzung der datenschutzrechtlichen Vorgaben der Artikel 12 bis 14 der Datenschutz-Grundverordnung in der Steuerverwaltung", auf die im Bescheid vom 16.12.2019 Bezug genommen wird, stellen keine Auskunft im Sinne von Art. 15 Abs. 1 DSGVO dar. Hierin sind nur allgemeine Angaben enthalten, die nicht auf den Kläger bezogen sind und in keinem Zusammenhang mit seinem Auskunftsbegehren stehen.

58 d) Hinsichtlich des Anspruchs des Klägers auf Akteneinsicht hat das FG zunächst festzustellen, auf welche Steuerart und auf welchen Besteuerungszeitraum sich die beim Beklagten geführten Akten beziehen, in die Einsicht begehrt wird. Ein nach den vorgenannten Rechtsgrundsätzen abzuleitender Anspruch auf ermessensfehlerfreie Entscheidung besteht nicht (mehr), wenn das die Akten betreffende Besteuerungsverfahren bestandskräftig abgeschlossen ist. Der einer Akteneinsicht innewohnende Anspruch auf Gewährung rechtlichen Gehörs wird in diesem --nachgelagerten-- Stadium grundsätzlich nicht mehr berührt (vgl. Senatsurteil vom 07.05.2024 - IX R 21/22, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, Rz 15; BFH-Urteil vom 23.02.2010 - VII R 19/09, BFHE 228, 139, BStBl II 2010, 729, Rz 12 sowie BeckOK AO/Kobor, 30. Ed. 01.10.2024, AO § 91 Rz 30; s.a. Hessisches FG, Urteil vom 16.03.1990 - 1 K 4538/89, EFG 1990, 503).

59 9. Inwieweit die vom Kläger gerügten Verfahrensfehler vorliegen, kann dahingestellt bleiben, da das Verfahren bereits aus materiellen Gründen an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen ist.

60 10. Die Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de