

Urteil vom 08. April 2025, IX R 8/24

Erfordernis eines außergerichtlich gestellten Antrags auf Auskunftserteilung nach Art. 15 DSGVO bei Klageänderung

ECLI:DE:BFH:2025:U.080425.IXR8.24.0

BFH IX. Senat

EUV 2016/679 Art 15, FGO § 40 Abs 2, FGO § 67, GG Art 103 Abs 1, AEUV Art 267 Abs 3

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 20. März 2024, Az: 16 K 12118/21

Leitsätze

1. NV: Begehrt ein Steuerpflichtiger bei der Finanzbehörde Akteneinsicht und macht er im Klageverfahren erstmals einen Auskunftsanspruch nach Art. 15 der Datenschutz-Grundverordnung geltend, liegt eine Klageänderung vor.
2. NV: Die Klageänderung ist grundsätzlich unzulässig, wenn es an einer vorherigen Ablehnung des Auskunftsanspruchs seitens der Finanzbehörde und damit an der für die Klageerhebung notwendigen Beschwer fehlt.

Tenor

Die Revision der Kläger gegen das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 20.03.2024 - 16 K 12118/21 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens haben die Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Die Beteiligten streiten um Akteneinsicht und um die Übersendung von Kopien der Bewertungsakten und -daten zu der Immobilie Y-Straße in Z-Stadt.
- 2 Die Immobilie wurde im Jahr 2008 durch einen Bauträger erworben, saniert, modernisiert und zum Teil einigen Neubaumaßnahmen unterzogen. Im Jahr 2010 erwarben die Kläger und Revisionskläger (Kläger) das Wohneigentum an der darin befindlichen Eigentumswohnung Nr. xx. Nach einer Außenprüfung bei dem zuständigen Verwalter der Wohnungseigentümergeinschaft stellte der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) mit Feststellungsbescheid vom 11.12.2020 gesondert und einheitlich die Grundlagen für die erhöhte Absetzung für Abnutzung (AfA), die Sonderbehandlung von Erhaltungsaufwendungen, des wie Sonderausgaben abziehbaren Betrags, die lineare AfA und sonstige Abschreibungen unter anderem gegenüber den Klägern erstmalig fest.
- 3 Hiergegen legten die Kläger Einspruch ein und beantragten im Einspruchsverfahren "zur weiteren Prüfung des Sachverhalts" "Akteneinsicht in alle entscheidungsrelevanten Akten für dieses Einspruchs-Verfahren".
- 4 Das FA übersandte daraufhin mit Schreiben vom 22.02.2021 einen anonymisierten und teilweise geschwärzten Auszug aus dem Prüfungsbericht vom 30.11.2020 und lehnte ein weitergehendes Akteneinsichtsrecht ab.
- 5 Mit ihrem Einspruch machten die Kläger geltend, zur Prüfung des Sachverhalts sei die Einsichtnahme unverzichtbar. Diesen Einspruch wies das FA als unbegründet zurück. Aus der Abgabenordnung (AO) ergebe sich kein Anspruch auf Akteneinsicht, wenngleich die Finanzbehörde nicht generell daran gehindert sei, dem Steuerpflichtigen Akteneinsicht zu gewähren. Insofern bestehe ein Anspruch auf ermessensfehlerfreie Entscheidung, wobei das FA seinen Ermessensspielraum aufgrund des Steuergeheimnisses für nicht nennenswert erachtete. Insbesondere seien in den Akten auch Namen und Anschriften der Miterwerber, deren Finanzämter, Kaufpreise und Daten des

Bauträgers enthalten. Das FA führte weiter aus, dass darüber hinaus ein gebundener Auskunftsanspruch nach Art. 15 der Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO) gegeben sein könne. Ein Akteneinsichtsrecht enthalte die Datenschutz-Grundverordnung jedoch nicht.

6 Im erstinstanzlichen Verfahren beantragten die Kläger unter Hinweis auf § 364 AO zunächst, ihnen uneingeschränkte Einsicht in alle Bewertungsakten und Daten zu gewähren, die für die Ermittlung der ertragsteuerlichen Bemessungsgrundlage der AfA von Bedeutung sind. Nachdem das FA im Klageverfahren weitere Unterlagen zur Verfügung gestellt hatte, beantragten die Kläger mit einem an das FA gerichteten Schreiben vom 04.10.2023 "Akteneinsicht" unter Bezugnahme auf Art. 15 Abs. 1 DSGVO ausdrücklich nur in die Handakten des Prüfers. Im weiteren Verlauf des erstinstanzlichen Verfahrens erwähnten die Kläger erstmals mit Schreiben vom 04.12.2023 ein Auskunftsrecht und verwiesen auf die Urteile des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) Österreichische Datenschutzbehörde vom 04.05.2023 - C-487/21 (EU:C:2023:369) und FT (Copies du dossier médical) vom 26.10.2023 - C-307/22 (EU:C:2023:811). Sie verstünden den EuGH so, dass vollständige Akten in Kopie verlangt werden könnten. Ihnen sei ein effektiver Rechtsschutz im Verfahren gegen den Feststellungsbescheid vom 11.12.2020 nicht möglich, wenn ihnen die Prüfung der Daten und Auswertungen des FA, die Grundlage des Feststellungsbescheids gewesen seien, nicht möglich sei.

7 Die Kläger beantragten erstinstanzlich,

I. das FA zu verurteilen, den Klägern Kopien folgender Akten zu überlassen:

Die Bewertungsakten und -daten (namentlich Feststellungsakten, Betriebsprüfungsakten samt Betriebsprüfungsberichten und den dazugehörigen Anlagen [insbesondere Tabellen und Berechnungen], Vertragsakten, Handakten des Betriebsprüfers sowie Unterlagen des Bauträgers für das Bauvorhaben), soweit diese Akten und Unterlagen für die Ermittlung der ertragsteuerlichen Bemessungsgrundlage der AfA der Eigentumswohnung Y-Straße, Z-Stadt, Nr. xx, von Bedeutung sind;

II. hilfsweise das FA zu verurteilen, den Klägern zu Händen deren Verfahrensbevollmächtigten in die vorgenannten Akten Akteneinsicht zu gewähren, und zwar

- a) durch Übersendung in die Kanzlei in ...,
- b) hilfsweise, durch Übersendung an das Amtsgericht ...,
- c) hilfsweise, durch Übersendung an das Finanzamt ...,
- d) höchst hilfsweise im beklagten FA.

8 Die Klage hatte aus den in Entscheidungen der Finanzgerichte 2024, 1096 abgedruckten Gründen teilweise Erfolg. Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (FG) hob den Bescheid vom 22.02.2021 in Form der Einspruchsentscheidung vom 07.06.2021 auf und verpflichtete das FA, die Kläger unter Beachtung seiner Rechtsauffassung neu zu bescheiden. Im Übrigen wies es die Klage ab.

9 Mit ihrer Revision machen die Kläger die Verletzung von Bundesrecht geltend.

10 Die Kläger beantragen sinngemäß,

1. unter Aufhebung des Urteils des FG vom 20.03.2024 - 16 K 12118/21 sowie der Ablehnungsentscheidung des FA vom 22.02.2021 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 07.06.2021 das FA zu verurteilen, den Klägern Kopien folgender Akten zu überlassen:

Die Bewertungsakten und -daten (namentlich Feststellungsakten, Betriebsprüfungsakten samt Betriebsprüfungsberichten und den dazugehörigen Anlagen [insbesondere Tabellen und Berechnungen], Vertragsakten, Handakten des Betriebsprüfers sowie Unterlagen des Bauträgers für das Bauvorhaben), soweit diese Akten und Unterlagen für die Ermittlung der ertragsteuerlichen Bemessungsgrundlage der AfA der Eigentumswohnung Y-Straße, Z-Stadt, Nr. xx, von Bedeutung sind;

2. hilfsweise, das Urteil des FG vom 20.03.2024 - 16 K 12118/21 aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen.

- 11** Das FA beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 12** Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 13** Das FG hat im Ergebnis zutreffend entschieden, dass den Klägern weder aus der Abgabenordnung noch aus Art. 15 DSGVO ein Anspruch auf Übersendung einer Kopie der gesamten Steuerakten oder von Teilen der Steuerakten zusteht. Jedoch hätte das FG nicht in der Sache über den erstmals im Klageverfahren geltend gemachten Auskunftsanspruch nach Art. 15 DSGVO entscheiden dürfen, weil keine zulässige Klageänderung vorlag.
- 14** 1. Das FG hat das Klagebegehren im Ergebnis richtigerweise dahin ausgelegt, dass die Kläger erstinstanzlich sowohl Akteneinsicht als auch Auskunft nach Art. 15 DSGVO begehrt haben.
- 15** 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 20.06.2023 - VII R 22/19, BFHE 281, 228, BStBl II 2024, 188, Rz 66, m.w.N.). Dabei ist zu berücksichtigen, dass im Zweifel das gewollt ist, was nach den Maßstäben der Rechtsordnung vernünftig ist und der recht verstandenen Interessenlage entspricht. Nur eine solche Auslegung trägt dem Grundsatz der Rechtsschutz gewährenden Auslegung nach Art. 19 Abs. 4 des Grundgesetzes (GG) Rechnung (BFH-Urteil vom 14.12.2022 - II R 40/20, BFHE 279, 290, BStBl II 2023, 2012, Rz 20, m.w.N.).
- 16** b) Zwar hat das FG im Rahmen der Zulässigkeitsprüfung ausgeführt, dass das Klagebegehren sich auf Akteneinsicht richtet. Tatsächlich hat das FG jedoch, ausgehend von dem Klageantrag in der mündlichen Verhandlung, sowohl die Akteneinsicht als auch den Auskunftsanspruch nach Art. 15 DSGVO behandelt. Das FG hat hierbei insbesondere auch die Schriftsätze der Kläger vom 04.12.2023 und vom 17.01.2024 berücksichtigt, in denen die Kläger unter Verweis auf Art. 15 DSGVO eine originalgetreue Kopie der Akten des FA verlangen.
- 17** c) Es handelt sich bei der Akteneinsicht und der Auskunft um zwei gesondert zu betrachtende Streitgegenstände.
- 18** Das Auskunftsrecht in Art. 15 DSGVO ist nicht mit dem Akteneinsichtsrecht identisch. 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 dazu, dass sich jede natürliche Person vergewissern kann, dass sie betreffende personenbezogene Daten richtig sind und in zulässiger Weise verarbeitet werden (vgl. EuGH-Urteile Nowak 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). Deshalb ist das Akteneinsichtsrecht gegenüber dem Auskunftsrecht hinsichtlich der verarbeiteten personenbezogenen Daten kein Mehr, sondern ein Aliud (Senatsurteil vom 12.11.2024 - IX R 20/22, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, Rz 42).
- 19** 2. Die Kläger fechten das erstinstanzliche Urteil nur insoweit an, wie ihnen ein Anspruch auf Übersendung von Kopien der Akten --gestützt auf Art. 15 DSGVO-- verwehrt worden ist. Die Kläger wenden sich dagegen nicht gegen die Entscheidung des FG im Hinblick auf das geltend gemachte Akteneinsichtsrecht.
- 20** a) Die Revision kann ohne Weiteres auf einzelne Streitgegenstände der erstinstanzlichen Entscheidung beschränkt werden (vgl. BFH-Urteil vom 09.12.2014 - X R 4/11, Rz 37; Krumm in Tipke/Kruse, § 120 FGO Rz 7; Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 120 FGO Rz 169).
- 21** b) Zwar beantragen die Kläger in der Revisionsbegründung ausdrücklich die Aufhebung des erstinstanzlichen Urteils, jedoch ergibt sich aus dem weiteren Vortrag, dass sie die Verletzung von Art. 15 DSGVO rügen und ausschließlich auf dieser Grundlage die Überlassung von Kopien der Akten begehren.
- 22** 3. Das FG hätte in der Sache allerdings nicht über den erstmals im Klageverfahren geltend gemachten Auskunftsanspruch nach Art. 15 DSGVO entscheiden dürfen, weil keine zulässige Klageänderung vorlag. Die Klage war insoweit unzulässig, weil die Kläger nicht nach § 40 Abs. 2 FGO beschwert waren. Deshalb war auch eine Klageänderung in Form einer Klageerweiterung nicht nach § 67 FGO zulässig.

- 23** a) Eine Klageänderung bedeutet eine Änderung des Streitgegenstands während der Rechtshängigkeit (BFH-Urteil vom 27.10.1993 - I R 25/92, BFHE 172, 488, BStBl II 1994, 210, unter II.3.). Eine solche Klageänderung ist nur zulässig, wenn nicht nur für das ursprüngliche, sondern auch für das geänderte Klagebegehren die allgemeinen Sachurteilsvoraussetzungen erfüllt sind. Das Vorliegen der Sachurteilsvoraussetzungen steht nicht zur Disposition der Beteiligten, es kommt also nicht allein darauf an, ob das FG die Klageänderung für sachdienlich hält oder der Beklagte zustimmt (vgl. BFH-Beschluss vom 20.07.2012 - VII R 12/10, Rz 9). Durch eine Klageänderung dürfen die Sachurteilsvoraussetzungen nicht unterlaufen werden (Gräber/Herbert, Finanzgerichtsordnung, 9. Aufl., § 67 Rz 18). Das Vorliegen der Sachurteilsvoraussetzungen hat der BFH als Revisionsgericht in jeder Lage des Verfahrens von Amts wegen zu prüfen (Senatsurteil vom 23.01.2024 - IX R 7/22, BFHE 284, 12, BStBl II 2024, 406, Rz 17).
- 24** b) Die Beschwer nach § 40 Abs. 2 FGO muss als Sachurteilsvoraussetzung schon zum Zeitpunkt der Klageerhebung gegeben sein und kann nicht durch eine nachträgliche Korrektur des Begehrens während der Instanz bis zum Abschluss der mündlichen Verhandlung geschaffen werden (Senatsurteil vom 12.11.2024 - IX R 20/22, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, Rz 23; Gräber/Teller, Finanzgerichtsordnung, 9. Aufl., § 40 Rz 76; Braun in HHSp, § 40 FGO Rz 160).
- 25** c) § 40 Abs. 2 FGO macht im Fall der Anfechtungs-, Verpflichtungs- und allgemeinen Leistungsklage die Zulässigkeit der Klage ausdrücklich davon abhängig, dass die Kläger die Verletzung eigener Rechte geltend machen (von Beckerath in Gosch, FGO § 40 Rz 25). Die in § 40 Abs. 2 FGO benannte Ablehnung durch die Behörde setzt zwingend voraus, dass der Erlass eines Verwaltungsakts oder die bestimmte Handlung der Behörde vorher beantragt wurde (Senatsurteil vom 12.11.2024 - IX R 20/22, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, Rz 25). Der Senat hat bereits entschieden, dass das Unionsrecht diesem Erfordernis im Fall des Auskunftsanspruchs nach Art. 15 DSGVO nicht entgegensteht. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf das Senatsurteil vom 12.11.2024 - IX R 20/22, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, Rz 27 ff.) verwiesen.
- 26** d) Im Streitfall fehlt ein vorheriger Auskunftsantrag.
- 27** aa) Mit Schreiben vom 21.01.2021 haben die Kläger ausdrücklich Akteneinsicht beantragt. Auch im Einspruchsschreiben gegen die Ablehnung dieses Begehrens beziehen sich die Kläger ausschließlich auf einen Akteneinsichtsantrag. Der Auskunftsanspruch nach Art. 15 DSGVO war ebenfalls nicht Gegenstand der Klageschrift vom 12.07.2021, darin bezogen sich die Kläger lediglich auf die Offenlegung von Besteuerungsgrundlagen nach § 364 AO. Erstmals während des Klageverfahrens erwähnen die Kläger in ihrem an das FA gerichteten Schriftsatz vom 04.10.2023 zwar die Anspruchsnorm des Art. 15 DSGVO, jedoch beantragen sie wiederum ausschließlich Akteneinsicht. Im Klageverfahren haben die Kläger schließlich erstmals mit Schriftsatz vom 17.01.2024 unter Hinweis auf Art. 15 DSGVO die Übersendung der originalgetreuen Kopie der Akte begehrt.
- 28** bb) Zwar kann es nach der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts (BVerwG) aus prozessökonomischen Gründen angezeigt sein, auf das Erfordernis des vorherigen Antrags bei der Behörde zu verzichten, wenn das Beharren auf einer Vorbefassung der Verwaltung als bloße Förmerei erscheint, weil die Behörde klar und eindeutig zu erkennen gegeben hat, dass sie einen solchen Antrag definitiv ablehnen wird (Senatsurteil vom 12.11.2024 - IX R 20/22, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, Rz 26 unter Verweis auf BVerwG-Urteil vom 02.03.2022 - 6 C 7.20, BVerwGE 175, 76, Rz 58). So liegt der Fall hier aber nicht. Soweit das FA in der Einspruchsentscheidung anlasslos ausgeführt hat, ein Auskunftsanspruch der betroffenen Person gemäß Art. 15 DSGVO bestehe ohnehin nicht, "wenn --wie bereits dargelegt-- ein berechtigtes Interesse Dritter besteht, dass die Daten nach § 30 AO geheim gehalten werden", ist offensichtlich, dass keine abschließende Prüfung des Auskunftsanspruchs erfolgt ist. Vielmehr wollte das FA --das zu diesem Zeitpunkt noch keine Kenntnis der neueren Rechtsprechung des Senats zur Unterscheidung von Akteneinsicht und Auskunftsanspruch (Senatsurteile vom 12.11.2024 - IX R 20/22, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, Rz 42 und vom 14.01.2025 - IX R 25/22, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, Rz 46) haben konnte-- klarstellen, dass die Kläger auch unter Verweis auf Art. 15 DSGVO ihr Ziel der Einsicht in die sie betreffenden Unterlagen nicht erreichen könnten. Der Verzicht auf den vorherigen Antrag bei der Finanzbehörde ist nur in Ausnahmefällen denkbar.
- 29** 4. Einer Vorlage an den EuGH nach Art. 267 Abs. 3 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union bedarf es im vorliegenden Verfahren nicht. Die Rechtslage ist eindeutig ("acte clair"; Beschluss des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 04.03.2021 - 2 BvR 1161/19, Rz 55; EuGH-Urteil Srl CILFIT und Lanificio di Gavardo SpA gegen Ministero della Sanità vom 06.10.1982 - C-283/81, EU:C:1982:335, Rz 16) beziehungsweise bereits durch die aufgezeigte Rechtsprechung des EuGH in einer Weise geklärt, die keinen vernünftigen Zweifel offenlässt ("acte éclairé"; BVerfG-Beschluss vom 04.03.2021 - 2 BvR 1161/19, Rz 55 sowie EuGH-Urteil Srl CILFIT

und Lanificio di Gavardo SpA gegen Ministero della Sanità vom 06.10.1982 - C-283/81, EU:C:1982:335, Rz 14). Insbesondere hat der EuGH geklärt, dass die nationalen Verfahrensvorschriften bestimmen, wie die von der Datenschutz-Grundverordnung vorgesehenen Rechtsbehelfe durchzuführen sind (vgl. EuGH-Urteil Budapesti Elektromos Művek vom 12.01.2023 - C-132/21, EU:C:2023:2, Rz 46).

30 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de