

---

**Geschäftsführung**

---

**RA Berthold Welling**

VCI e.V.  
Neustädtische Kirchstraße 8  
10117 Berlin  
Tel. (030) 20 05 99 10  
Fax (030) 20 05 99 99  
welling@vci.de

---

**RA Dr. Andreas Richter**

P+P Pöllath + Partners  
Potsdamer Platz 5  
10785 Berlin  
Tel. (030) 253 53 653  
Fax (030) 253 53 800  
berliner.steuergespraech@pplaw.info

---

## 69. Berliner Steuergespräch

### „Die Datenschutz-Grundverordnung im Steuerrecht“

Tagungsbericht von Dr. Andreas Richter LL.M. und Berthold Welling<sup>1</sup>

Berlin, den 19. November 2018

Die am 25. Mai 2018 in Kraft getretene Verordnung (EU) 2016/679 (Datenschutz-Grundverordnung) löst die Europäische Datenschutzrichtlinie aus dem Jahr 1995 ab und beansprucht als europäische Verordnung unmittelbare Geltung in den Mitgliedsstaaten. Daher war der deutsche Gesetzgeber gezwungen, auch das nationale Steuerverfahrensrecht an die neuen Regelungen anzupassen. Mit dem Gesetz zur Änderung des Bundesversorgungsgesetzes und anderer Vorschriften vom 17. Juli 2017 wurde daher die Abgabenordnung entsprechend ergänzt. Die Neuregelungen betreffen insbesondere die Verarbeitung von personenbezogenen Daten durch die Finanzbehörden in §§ 29b, c und § 31c AO, die sog. Betroffenenrechte in §§ 32a bis 32f AO und die Datenschutzaufsicht bzw. den gerichtlichen Rechtsschutz in datenschutzrechtlichen Angelegenheiten in §§ 32g bis 32j AO.

Die Datenschutz-Grundverordnung wirkt sich nicht nur im Besteuerungsverfahren aus, sondern bindet auch die steuerberatenden Berufe, wenn sie personenbezogene Daten ihrer Mandanten verarbeiten. Daneben können insbesondere die nunmehr verbindlich vorgegebenen Informations- und Auskunftsrechte der Steuerpflichtigen gegenüber der Finanzverwaltung für die Beratung an Bedeutung gewinnen.

Das 69. Berliner Steuergespräch – moderiert von Herrn *Prof. Mellinghoff* – bot ein Forum zum Austausch über die Auswirkungen der Datenschutz-Grundverordnung auf das Steuerrecht, an dem neben den beiden Referenten Frau *Prof. Dr. Tina Ehrke-Rabel*<sup>2</sup> und Herrn *Dr. Michael Myßen*<sup>3</sup> auch Frau *Dr. Cornelia Grundmann*<sup>4</sup>, Frau *Dr. Afra Waterkamp*<sup>5</sup> und Herr *Roland Klee-  
mann*<sup>6</sup> teilnahmen.

## A. Referate

### I. Das Datenschutzrecht aus steuerlicher Perspektive

Nach *Dr. Myßen* sei die seit Mai 2018 geltende Datenschutzgrundverordnung („DSGVO“) der wichtigste Bestandteil des neuen Datenschutzrechts. Sie enthalte ein Wiederholungsverbot, die in ihr enthaltenen Regelungen dürften also nicht vom nationalen Gesetzgeber wiederholt werden. Die DSGVO gehöre zum Europarecht, so dass der EuGH für die Auslegung der jeweiligen Vorschriften zuständig sei. Die DSGVO enthalte aber Öffnungsklauseln. Dies mache die Rechtsanwendung so komplex, da neben der DSGVO stets auch die Regelungen der Abgabenordnung beachtet werden müssten.

#### 1. Die wesentlichen DSGVO-Grundsätze

Ein wesentlicher in der DSGVO enthaltener Grundsatz sei das Verbot der Verarbeitung personenbezogener Daten mit einem Erlaubnisvorbehalt. Dies bedeute, dass bei der Verarbeitung von personenbezogenen Daten stets eine Erlaubnisnorm vorliegen müsse. Erlaubnisnormen könnten aus der DSGVO selbst stammen oder durch den nationalen Gesetzgeber geschaffen werden. Dies sei mit dem § 29b AO geschehen, welcher der Finanzverwaltung erlaube, personenbezogene Daten zu verarbeiten. Ohne diese Regelung wäre es für die Finanzverwaltung schwierig geworden, ihren verfassungsmäßigen Pflichten nachzukommen.

Der zweite wichtige DSGVO-Grundsatz sei die Zweckbindung. Die erhobenen Daten dürften nur für den Zweck verwendet werden, für den sie erhoben wurden. Würden also Daten für die Einkommensteuer erhoben, so könnten diese nicht für eine andere Steuerart weiterverarbeitet werden. Es bestehe allerdings die Möglichkeit, dass der nationale Gesetzgeber eine gesonderte Norm schaffe, die eine Weiterverarbeitung ermögliche. Dies sei im § 29c AO geschehen.

Weiterhin sei mit der DSGVO die Stärkung der Befugnisse der Datenschutzaufsicht verbunden. Die DSGVO enthalte über 20 Begriffsdefinitionen, welche nach deutschem Recht anzuwenden seien. Was „personenbezogene Daten“ sind, bestimme sich mithin nach der DSGVO und werde vom EuGH ausgelegt. Ebenso existiere ein ganzer Katalog an Tatbeständen, der den Begriff der „Verarbeitung“ definiere. Es handle sich dabei um den Oberbegriff für alles, was mit den personenbezogenen Daten geschehe. Dies führe dazu, dass im nationalen Recht Korrekturen vorgenommen werden müssten, da die deutschen Gesetze früher von „verarbeiten“, „speichern“ und

---

<sup>1</sup> *Dr. Andreas Richter, LL.M.* ist Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht und Partner der Kanzlei P+P Pöllath + Partners, Berlin. *Berthold Welling* ist Rechtsanwalt und Geschäftsführer des VCI e.V., Frankfurt am Main, und für Recht, Steuern und Nachhaltigkeit verantwortlich. Beide Autoren sind geschäftsführende Vorstandsmitglieder des Berliner Steuergespräche e.V.

<sup>2</sup> *Prof. Dr. Tina Ehrke-Rabel* ist Leiterin des Instituts für Finanzrecht an der Karl-Franzens-Universität Graz.

<sup>3</sup> *Dr. Michael Myßen* ist Referatsleiter in der Steuerabteilung des Bundesministeriums der Finanzen, Berlin.

<sup>4</sup> *Dr. Cornelia Grundmann* ist Arbeitsgruppenleiterin beim Bundesbeauftragten für den Datenschutz und die Informationsfreiheit, Bonn.

<sup>5</sup> Frau *Dr. Afra Waterkamp* ist Präsidentin des Finanzgerichts des Landes Sachsen-Anhalt, Dessau-Roßlau.

<sup>6</sup> Herr *Roland Kleemann* ist Präsident der Steuerberaterkammer Berlin.

„erheben“ gesprochen hätten. Dies sei zukünftig alles von dem Begriff der Verarbeitung abgedeckt. Dies sei wichtig, da sich all dies ausschließlich aus der DSGVO ergebe, und nicht aus den Einzelsteuergesetzen, welche die einzelnen Begriffe auch zukünftig verwenden würden. Ebenso von Bedeutung sei der Begriff des „Verantwortlichen“, denn die Betroffenenrechte müssten sich stets gegen jemanden richten. Auf Seiten der Finanzverwaltung sei dies stets das Finanzamt.

Schließlich sei noch der Begriff des „Dateisystems“ zu thematisieren. Der Begriff umfasse jede strukturierte Sammlung von Daten und damit eigentlich alles, was bei der Finanzverwaltung an Daten gesammelt und verarbeitet werde. Ob dies in einem EDV-Programm geschehe oder nicht, sei für den Begriff des Dateisystems unerheblich.

Man könne sich das Datenschutzrecht wie ein Kreisdiagramm vorstellen. Zunächst gelte die DSGVO. Nur dort, wo die AO Regelungsmöglichkeiten habe, oder wo ein Regierungsauftrag existiere, sei die AO heranzuziehen. Auch das Bundesdatenschutzgesetz sei völlig neu ausgestaltet worden. Was früher eine Art Auffangtatbestand gewesen sei, könne jetzt nur noch angewendet werden, wenn dies in der AO ausdrücklich geregelt sei. Schließlich ergebe sich aus den Einzelsteuergesetzen, welche konkreten Daten erhoben und verarbeitet werden müssten.

Wichtig sei, dass sich die DSGVO nur auf die personenbezogenen Daten von lebenden Personen beziehe. Im steuerlichen Datenschutzrecht sei in der AO jedoch verankert, dass die DSGVO auch entsprechend auf die personenbezogenen Daten verstorbener und juristischer Personen anzuwenden sei. Dies sei erforderlich, um ein einheitliches steuerliches Datenschutzrecht zu erhalten.

## **2. Die Betroffenen-Rechte**

Die DSGVO sei ein Schutzgesetz, das vor allem diejenigen schützen wolle, deren personenbezogene Daten verarbeitet würden. Die Betroffenen-Rechte seien in den Art. 12 bis 22 der DSGVO zu finden, wobei Art. 12 DSGVO einen allgemeinen Rahmen für die spezielleren Vorschriften bilde. Dort sei beispielsweise geregelt, dass Antworten an den Betroffenen in einfacher Sprache erfolgen müssten, dass Auskünfte unentgeltlich sein sollten und auch, bis wann eine Information beim Steuerpflichtigen vorliegen müsse, nämlich in der Regel binnen eines Monats.

Art. 23 DSGVO ermögliche es, die Betroffenen-Rechte zu modifizieren. Davon habe die AO auch Gebrauch gemacht, wobei die Regelungen nahezu identisch mit denen des BDSG seien.

Das aus seiner Sicht wichtigste Betroffenenrecht sei das Auskunftsrecht. Die betroffene Person habe nach Art. 15 DSGVO das Recht, von dem Verantwortlichen Auskunft über die verarbeiteten Daten zu erhalten. Mit Blick auf die Finanzverwaltung bestehe die Möglichkeit, dass die Finanzverwaltung die Auskunft verweigere, wenn die Auskunftserteilung beispielsweise zu einer Gefährdung der Aufgabenerfüllung führen würde. Dies gelte aber nur für die Daten, auf die dies auch tatsächlich zutrefte. Es sei nicht möglich, insgesamt keine Auskunft zu erteilen, nur weil die Auskunft ein personenbezogenes Datum enthalte, welches die Aufgabenerfüllung gefährden würde.

Vielmehr bestehe nur für dieses eine Datum ein Auskunftsverweigerungsrecht. Dies wäre zum Beispiel der Fall, wenn dem Betroffenen mit der Mitteilung die Möglichkeit gegeben würde, bedeutsame Sachverhalte zu verschleiern oder Spuren zu verwischen.

Im Übrigen sei der Auskunftsantrag formlos, gebührenfrei und es bedürfe keines berechtigten Interesses. Lediglich eine Identifikation des Steuerpflichtigen sei nötig und die Antworten der Finanzverwaltung würden stets per Post gesendet, damit sichergestellt sei, dass die Daten nicht in falsche Hände gerieten. Dies sei bei einer rein elektronischen Kommunikation nicht der Fall.

In § 32c AO sei geregelt, dass der Antragsteller die Art der personenbezogenen Daten benennen soll, über die er Auskunft erhalten möchte. Dies sei eine Kann-Regelung. Dadurch solle der Antragsteller die Möglichkeit erhalten, die gewünschten Informationen zu spezifizieren und so den Ablauf zu optimieren.

### **3. Die Datenschutzaufsicht**

Die Datenschutzaufsicht sei für die Durchsetzung und Überwachung des neuen Datenschutzrechts zuständig. Im Detail habe sie verschiedene Aufgaben, vor allem Untersuchungsaufgaben. Um die Durchsetzung der DSGVO zu gewährleisten, könne die Datenschutzaufsicht gegenüber der Finanzbehörde per Verwaltungsakt agieren und so erheblichen Einfluss ausüben.

Die Datenschutzaufsicht über die Finanzbehörden werde einheitlich von der Bundesbeauftragten für Datenschutz und Informationsfreiheit (BfDI) ausgeübt. Es komme also zu einer – aus seiner Sicht sinnvollen – Konzentration der Zuständigkeiten bei der BfDI. Die Landesdatenschutzbeauftragten seien dagegen weiterhin zuständig für die entsprechenden Landessteuern und die Aufsicht über nicht öffentliche und sonstige öffentliche Stellen.

Die BfDI habe die Möglichkeit, die Finanzämter vor Ort zu kontrollieren. Diese Kontrollen könnten anlassbezogen oder geplant sein. Dabei könne die BfDI kontrollieren, was beim Finanzamt vor Ort passiere, wie die Löschung von Daten vorgenommen werde, wie die EDV-Programme genutzt werden. Sie könne auch den Computer eines einzelnen Sachbearbeiters einsehen und prüfen, ob Mustertexte nicht doch personenbezogene Daten enthielten, die dort nicht hingehörten. Es bestünden also sehr weitgehende Möglichkeiten zur Kontrolle.

Auch müsse die Finanzverwaltung die BfDI über Datenpannen informieren. Eine Datenpanne liege bereits dann vor, wenn Belegrücksendungen an die falsche Adresse erfolgt oder Schreiben an einen ehemaligen Bevollmächtigten gesendet worden seien. Diese Meldungen müssten binnen 72 Stunden nach Kenntniserlangung erfolgen.

#### 4. Die Rechtsschutzmöglichkeiten

Die Beteiligten bei einem Rechtsschutzverfahren seien künftig die Datenschutzaufsicht, das Finanzamt, das Finanzgericht, der Dritte und der Steuerpflichtige.

Der Steuerpflichtige könne sich zunächst mit einem Auskunftsantrag an das Finanzamt wenden. Werde dieser abgelehnt, habe der Steuerpflichtige die Möglichkeit, gegen diesen Bescheid Klage beim Finanzamt zu erheben. Ein Vorverfahren sei nicht erforderlich.

Gleichzeitig könne sich der Steuerpflichtige auch an die BfDI wenden. Geschehe dies, so frage die BfDI beim Finanzamt nach und erhalte vom Finanzamt eine Stellungnahme, warum die personenbezogenen Daten dem Steuerpflichtigen nicht mitgeteilt wurden. Komme das BfDI zu dem Erkenntnis, dass das Finanzamt eine Auskunft hätte erteilen müssen, so könne es eine Weisung an das Finanzamt erteilen. Gegen diese Weisung könne nun seinerseits das Finanzamt vor dem Finanzgericht vorgehen. Hier sei stets das FG Köln zuständig, da die BfDI ihren Sitz in Köln habe. Komme die BfDI aber zu dem Ergebnis, dass das Finanzamt richtig gehandelt habe, könne der Betroffene wiederum gegen die BfDI klagen, ebenfalls ohne Vorverfahren vor dem Finanzgericht Köln.

Interessant sei die Perspektive eines Dritten, also eines Mitteilungspflichtigen, wie zum Beispiel eines Versicherers. Komme ein Datenschutzbeauftragter zu dem Ergebnis, dass ein Dritter gegen die DSGVO verstoße, wenn er seinen gesetzlichen Pflichten aus dem EStG nachkomme, so werde dieser aufgrund der Gefahr von Geldbußen von bis zu 4% des Jahresumsatzes natürlich keine Daten mehr an das Finanzamt schicken. Um in diesem Fall zu klären, was korrekt sei, könne das Finanzamt eine Feststellungsklage bzgl. der Mitwirkungspflicht erheben. Mit deren Hilfe könne das Finanzgericht Rechtsklarheit schaffen.

#### 5. Fazit

Nach Dr. Myßen sei die Einhaltung von Datenschutzvorschriften für die Finanzverwaltung nichts neues, mit der DSGVO erhöhe sich lediglich die Komplexität. Die Betroffenenrechte der DSGVO würden auch unter Berücksichtigung der Sonderregelungen in der AO gewahrt. Die Datenschutzaufsicht sei erheblich gestärkt worden und habe nun erheblich mehr Handlungsoptionen gegenüber der Finanzverwaltung. Er gehe davon aus, dass in der Zukunft die Gerichtsverfahren zu Datenschutzfragen zunehmen werden.

### II. Auswirkungen der DSGVO aus österreichischer Sicht

#### 1. Implementierung der DSGVO in Österreich

Bei der österreichischen Implementierung der DSGVO seien nach *Prof. Ehrke-Rabel* lediglich minimale Änderungen an bestehenden Normen vorgenommen worden. Dabei sei, ebenso wie in

Deutschland, keine Unterscheidung zwischen juristischen und natürlichen Personen gemacht worden.

Prof. Ehrke-Rabel legte in ihrem Referat den Schwerpunkt auf die Informationspflichten. Dies sei darin begründet, dass es in Österreich seit jeher ein Recht auf Akteneinsicht gebe, so dass dies für Österreich nichts Neues sei. Somit sei die Implementierung auch dadurch als erfüllt angesehen worden, dass lediglich ein Verweis auf das Akteneinsichtsrecht eingefügt worden sei. Dieses Akteneinsichtsrecht enthalte jedoch einen Erforderlichkeits-Vorbehalt, sodass sie davon ausgehe, dass hier keine unionsrechtskonforme Umsetzung erfolgt sei.

## 2. Unterschiedlichste Anforderungen an die Finanzverwaltung

Prof. Ehrke-Rabel lehnte ihren Vortrag an den Vergleich von zwei verschiedenen Personen-gruppen an. Auf der einen Seite gebe es Franz, der einen kleinen Laden betreibe, wobei seine Kunden ausschließlich in bar zahlten. Er habe weder ein Smartphone noch nutze er das Internet. Sein Leben spiele sich vollständig in der analogen Welt ab. Auf der anderen Seite sei Jo, die eine App entwickelt habe, welche auf der gesamten Welt digital vertrieben werde. Sie betreibe einen Blog und erhalte für die Platzierung von Werbung Geld von Firmen. Sie reise viel und vermiete in dieser Zeit ihre Wohnung unter, wobei die Abwicklung der Untervermietung über eine Plattform im Internet erfolge. Ihre gesamten Einnahmen flössen auf ein ausländisches Konto.

Anhand dieser zwei Personen-Beispiele zeige sich, wie unterschiedlich die Anforderungen an die Finanzverwaltung heutzutage seien, um eine gleichmäßige Besteuerung aller Bürger sicherzustellen. Für die ordnungsgemäße Besteuerung sei eine Vielzahl personenbezogener Daten erforderlich, welche der Steuerpflichtige im Rahmen seiner Offenlegungs- und Mitwirkungspflichten beibringen müsse. Wolle das Finanzamt prüfen, ob diese Verpflichtungen erfüllt worden seien, so sei dies bei Franz relativ einfach, da man schlicht in sein Geschäft gehen und die Angaben weitestgehend überprüfen könne. Bei Jo sei dies schwieriger. Sie arbeite dort, wo sie lebe, und ihre Kunden kontaktierten sie ausschließlich übers Internet. Gebe Jo keine Steuererklärung ab oder deklariere sie ihre Steuern nur teilweise, könne die Finanzverwaltung durch rein analoges Hinsehen oder Vor-Ort-Prüfen nichts ermitteln. Auch im Internet könne sie auf den ersten Blick keine nützlichen Informationen finden. Die Beurteilung, ob etwas noch dem Bereich der Privatsphäre oder bereits einer Erwerbstätigkeit zuzuordnen sei, lasse sich nur schwer treffen.

## 3. Nutzung von Profiling und Monitoring

Auch wenn wenige Menschen genauso wie Franz, und noch weniger genauso wie Jo seien, gebe es doch heutzutage viele Steuerpflichtige, die zwischen den beiden Extremen anzuschließen seien. Während die traditionellen Vollzugsinstrumente häufig bei solchen Steuerpflichtigen versagten, könnten Datenanalysten hingegen ein nahezu perfektes digitales Bild einer Person erschaffen. Diese Erstellung eines digitalen Avatars einer Person nenne die DSGVO Profiling.

Profiling sei nach Art. 4 Nr. 4 DSGVO jede Art der automatischen Verarbeitung personenbezogener Daten, die darin bestehe, dass diese personenbezogenen Daten verwendet würden und bestimmte persönlich Aspekte, die sich auf eine natürliche Person bezögen, analysiert oder vorhergesagt würden.

Wenn die klassischen Vollzugsinstrumente versagten, müsse die Finanzverwaltung sich überlegen, ob sie neue Instrumente verwenden könne. Dass bereits neue Wege beschritten würden, zeige sich aus Zeitungsmeldungen und nach einer Recherche auf der Homepage des Österreichischen Finanzministeriums. Dort finde sich ein Hinweis auf ein Predictive Analytics Competence Center. Für dieses gebe es keine klare gesetzliche Grundlage, dennoch nähmen die Mitarbeiter Datenanalysen vor und publizierten Aufsätze im Internet dazu, wie diese Analysen stattfänden. Anhand dieser Analysen würden daran anknüpfende Prüfungsanweisungen erteilt.

Eine Studie der OECD habe gezeigt, dass Österreich Internet-Monitoring betreibe. Dabei nütze das bloße Erheben der Daten allein der Finanzverwaltung nicht viel. Vielmehr sei die Verknüpfung der einzelnen Informationen entscheidend. Die daraus gezogenen Schlussfolgerungen und Vorhersagen stellten das Profiling dar, welches bereits jetzt stattfinde.

#### **4. Drei wesentliche Fragen zur Zulässigkeit von Profiling**

Fraglich sei jedoch, wo die Grenzen der Zulässigkeit solcher Instrumente liegen, wenn der Fiskus sie einsetze. Um die Frage zu beantworten, müssten drei weitere Fragen gestellt werden: Wie kommt die Finanzverwaltung zu den relevanten Daten? Was darf die Finanzbehörde mit den erhobenen Daten tun? Und schließlich, welches Ergebnis zieht die Verwendung der Daten nach sich?

Zunächst sei das Wie der Datenerlangung zu klären. Die Finanzverwaltung nutze hierfür das sog. „Data Mining“. Dies geschehe einerseits durch die Inanspruchnahme von Online-Plattformen und andererseits durch „Erkundungen im Internet“. Fraglich sei also, ob das Durchsuchen von Social-Media-Plattformen durch das deutsche Abgabenrecht gedeckt sei. § 4 Abs. 2 DSGVO regle, dass das Erheben von Daten zur Datenverarbeitung gehöre. Weiter sei in § 29b AO normiert, dass die Verarbeitung personenbezogener Daten durch die Finanzbehörde zulässig sei, wenn sie zur Erfüllung der ihr obliegenden Aufgaben erforderlich ist. Ihrer Meinung nach dürfe diese Formulierung tatsächlich nicht so weit zu verstehen sein, wie sie zunächst klinge. § 29b AO dürfe nicht als Grundlage für neue Formen der Datenerhebung gesehen werden.

Zwar sei hinzunehmen, dass man im Internet - parallel zur analogen Welt – beobachtet werde, problematisch werde es aber dann, wenn neben der reinen Beobachtung auch eine Verarbeitung der Daten stattfinde. Sobald irgendeine Form der systematischen oder dauerhaften Speicherung von im öffentlichen Raum beobachteten Daten stattfinde, liege ein Eingriff in die Privatsphäre vor. Ein solcher Eingriff sei nur nach der Maßgabe des Gesetzesvorbehalts zulässig.

Fraglich sei als Nächstes, was die Finanzverwaltung mit den Daten machen dürfe. Nach Art. 5 lit. b DSGVO dürften Daten für festgelegte, eindeutige und legitime Zwecke erhoben werden. Aus § 29b Abs. 1 AO ergebe sich, dass die Verarbeitung von Daten zulässig sei, so weit sie zur Erfüllung der den Finanzbehörden obliegenden Aufgaben notwendig sei. Unterscheiden müsse man zwischen der Verarbeitung zu dem Zweck, zu welchem sie erhoben wurden, und der Weiterverarbeitung. Eine Weiterverarbeitung sei in Deutschland – in Abgrenzung zu Österreich – nicht ohne zusätzliche Regelung möglich. Beide Rechtsgrundlagen seien aber sehr vage, was zu Kollisionen mit den Rechten der betroffenen Steuerpflichtigen führen könne. Eine Profilierung des Steuerpflichtigen sei nach der jetzigen Rechtsgrundlage möglich.

Die letzte zu stellende Frage sei die nach dem Ergebnis der Datenverarbeitung. Die Datenerhebung zielen vor allem darauf ab, zu kontrollieren, ob eine ausgefüllte Steuererklärung richtig oder falsch sei. Profiling finde bereits häufiger statt als uns bewusst sei. Dies sei auch grds. zulässig; es bedürfe aber einer Aufklärung über die Art und Weise der Datenverarbeitung. Auch stehe in den Begründungserwägungen der DSGVO, dass dem Einzelnen fair und transparent mitgeteilt werden solle, dass und wie personenbezogene Daten verarbeitet würden. Dies sei jedoch fern der Realität. In Wahrheit nehme die Finanzverwaltung immer ein sog. Profiling vor, wenn sie nicht die Angaben des Steuerpflichtigen im Rahmen ihrer Mitwirkungspflichten übernehme und einen entsprechenden Steuerbescheid erlasse. Dies geschehe nur heutzutage zunehmend automatisch.

Was dies bedeute, hänge von der Art des Profilings ab. Hier gebe es zwei Fälle. Das eine sei die Fallauswahl. Eine solche Auswahl sei zwingend, da das Finanzamt nicht jeden einzelnen Steuerpflichtigen überprüfen könne. Dies sei aber kein neues Problem, da bereits früher Kontrollen bzgl. der Plausibilität stattgefunden hätten. Lediglich die Effekte einer (evtl. diskriminierenden) Fallauswahl seien größer. Daher seien gewisse Mindestanforderungen zu erfüllen.

Eingriffe durch das Profiling seien aber schwerwiegender, wenn es für andere Zwecke verwendet werde, zum Beispiel für die Einordnung von Menschen nach Risikokriterien. Dies werde durch Datenanalysen mehr und mehr geschehen, wodurch bestimmte Personengruppen von vornherein anders behandelt würden als andere. Ein Vergehen in der Vergangenheit könne dazu führen, dass jemand dauerhaft in der Zukunft Nachteile erleide. In einem solchen Fall habe der Steuerpflichtige gesteigerte Informationsrechte, damit die Rechtsstaatlichkeit erhalten bleibe.

Es sei derzeit noch nicht klar, ob die Gesetze in Deutschland und Österreich bestimmt genug seien, da niemand so genau wisse, wie mit den Daten umgegangen werde. Die mangelnde Bestimmtheit sei nicht nur datenschutzrechtlich, sondern insgesamt rechtsstaatlich bedenklich. Dies heiße nicht, dass das Internet unüberwacht bleiben solle, es müsse aber ein angemessener Ausgleich mit dem Interesse des Einzelnen auf Privatsphäre stattfinden, denn die vollständige Überwachung sei ein Kennzeichen des Polizeistaates.



## **B. Podiumsdiskussion**

Im Anschluss an die einführenden Referate von *Dr. Myßen* und *Prof. Ehrke-Rabel* eröffnete *Prof. Mellingshoff* die Podiumsdiskussion und erteilte den weiteren Podiumsgästen das Wort zu einer ersten Stellungnahme.

### **I. Stellungnahme von Frau Dr. Grundmann**

Frau *Grundmann* stellte zunächst einen Paradigmenwechsel im datenschutzrechtlichen Selbstverständnis der Finanzverwaltung fest. Der Weg zu dem heutigen Selbstverständnis habe 1977 mit Erlass des Bundesdatenschutzgesetzes begonnen, wobei damals umstritten gewesen sei, ob die Finanzverwaltung diesem unterliege. Dies sei 1981 festgestellt worden, allerdings habe es damals keine Auskunftsansprüche gegeben, da diese aus damaliger Sicht die öffentliche Sicherheit gefährdet hätten. Der nächste Schritt sei im Jahr 2008 getan worden, als das BVerfG festgestellt habe, dass § 19 BDSG auch für das Besteuerungsverfahren gelte. Die Finanzverwaltung habe aber den an sich voraussetzungslosen, als gebundene Entscheidung konzipierten Auskunftsanspruch per Erlass mit der Voraussetzung des berechtigten Interesses versehen und ihn weiterhin vom Ermessen der Finanzverwaltung abhängig gemacht. Dies habe sich nun gesetzlich geändert, was auch von der Finanzverwaltung so übernommen wurde.

Die meisten Anfragen von Bürgern beträfen die Frage, welche Auskunftsrechte generell bestünden. Insbesondere Betreuer und Betreute würden sich melden und nach ihren Auskunftsansprüchen fragen. Weitere Themen seien Elster Online und die Erforderlichkeit der Datenerhebung durch die Finanzverwaltung. Eine genaue Kasuistik bestehe jedoch noch nicht, da noch mehr Zeit benötigt werde, bis sich zuverlässige Aussagen über die Auskunftsansprüche treffen ließen. Insbesondere Fragen zum Risikomanagement seien jedoch ein Thema, welches in der Zukunft von großer Bedeutung sein könne.

### **II. Stellungnahme von Herrn Kleemann**

Herr *Kleemann* kritisierte zu Beginn das Gesetzgebungsverfahren bei der Umsetzung der DSGVO. Auch die praktische Umsetzung sei nicht optimal. Insbesondere die ungenaue Formulierung einzelner Klauseln sei problematisch, da sich hier nicht sicher feststellen ließe, welche Anforderungen an die jeweiligen Tatbestandsvoraussetzungen zu stellen seien. Vor allem könnten Informationsrechte beschränkt werden, wenn eine Gefahr für das Wohl des Bundes oder Nachteile für ein Land bestünden. Nicht eindeutig geklärt sei jedoch, wann dies der Fall sei. Dies eröffne den Finanzbehörden einen großen Spielraum, der nur schwer überprüfbar sei.

Aus seiner Sicht sei es fragwürdig, dass Deutschland kein umfängliches Akteneinsichtsrecht eingeführt habe, sondern lediglich den Auskunftsanspruch, welcher jedoch nicht die gleiche Effektivität aufweise. Aus Gründen der Waffengleichheit zwischen der Finanzbehörde einerseits und

dem Steuerpflichtigen andererseits sei dies nötig, da schließlich auch umfangreiche Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten bestünden.

Die Beraterschaft sei noch dabei, sich auf die neuen – bußgeldbewehrten – Datenschutzvorschriften einzustellen. Ein weiteres Problemfeld sei die Auftragsdatenverarbeitung. Diese erfasse vor allem die Lohn- und Gehaltsbuchhaltung. Nach Ansicht der Finanzverwaltung kollidiere die Auftragsdatenverarbeitung durch die Neuregelungen in der DSGVO nun mit der bisherigen Arbeitsweise der Steuerberater, was berufsrechtlich erhebliche Probleme bereite, da nach neuer Ansicht eine Weisungsgebundenheit bestünde, welche mit der Arbeit eines Steuerberaters nicht vereinbar wäre.

### III. **Stellungnahme von Frau Dr. Waterkamp**

Nach *Dr. Waterkamp* wirke sich die DSGVO bei den Gerichten dahingehend aus, dass man trotz Fehlens einer rein elektronischen Akte großen Wert auf die Datensicherheit der sensiblen Daten legen müsse. Dies beruhe insbesondere darauf, dass das Finanzgericht einen besonders umfassenden Einblick in die Verhältnisse des Betroffenen habe. Hier sei zwar bereits viel erreicht worden, es bestehe jedoch weiterhin ein großes Bedürfnis nach zusätzlichen Sicherheitsvorkehrungen und einer Offenheit gegenüber den Bürgern, welche Daten in welcher Form gespeichert und gesichert würden. Dabei spiele der Datenschutzbeauftragte eine große Rolle, da es dessen Aufgabe sei, die einzelnen Verzeichnisse zu führen, diese aktuell zu halten und ggf. gegenüber dem Landesdatenschutzbeauftragten Auskunft zu geben.

Nach *Dr. Myßen* sammle das Bundesministerium der Finanzen Daten, gerade auch aus dem internationalen Raum, und werte diese aus. Damit prüfe man, ob die Steuerpflichtigen ihre Daten und Angaben in der Steuererklärung ordnungsgemäß erklärt haben. Es gebe jedoch derzeit noch keine weitergehenden Bestrebungen, diese Daten für ein ausgeweitetes Profiling der Steuerpflichtigen zu nutzen. Insbesondere existiere keine Datenbank, in der verschiedene Daten miteinander verknüpft würden. Er könne jedoch keine Aussage treffen, ob sich dies in den nächsten Jahren verändern werde und ob dann im Rahmen der gesetzlichen Grenzen Daten ausgewertet würden.

*Prof. Ehrke-Rabel* äußerte sich zum Auskunftsanspruch nach österreichischem Recht dahingehend, dass tatsächlich die Möglichkeit der vollumfänglichen Auskunft über die gesammelten Daten der Finanzverwaltung bestehe. Die Nutzung des Auskunftsrechts sei auch gängige Praxis, da es als wesentliches Instrument zur Erhaltung der Waffengleichheit angesehen werde.

Es gebe aber auch weitreichende Einschränkungen der Informationspflicht, insbesondere informiere die Finanzverwaltung dann nicht, wenn dies zum Beispiel die Steuererhebung gefährden oder die Funktionsweise eines Risikomanagement-Systems offenlegen würde. Hier gebe es einen eigenständigen Tatbestandskatalog, anhand dessen der einzelne Finanzbeamte seine Entscheidungen treffen müsse.

Auch die Risikomanagement-Systeme selbst seien aus verfassungsrechtlicher Sicht problematisch. Es bedürfe einer Interessenabwägung. Auf der einen Seite müsse der Steuerpflichtige in die Lage versetzt werden, die Entscheidungen der Finanzverwaltung nachzuvollziehen, um eine gerichtliche Kontrolle zu ermöglichen. Auf der anderen Seite bestehe jedoch nicht die Möglichkeit einer völligen Transparenz, da dann das Risikomanagement-System ad absurdum geführt würde. Die Lösung müsse sein, dass anhand der genutzten Daten sichergestellt werde, dass es zu keiner Diskriminierung komme. Auch hätten IT-Spezialisten bestätigt, dass man Informationen bzgl. der ursprünglich genutzten Daten preisgeben könne, ohne das Risikomanagement-System an sich zu gefährden. Dies sei aus rechtsstaatlicher Sicht auch nötig, da ansonsten ein massives Rechtsschutzdefizit bestünde.

Auf die Frage von *Prof. Mellinshoff* zur Transparenz bei digitalen Betriebsprüfungen verwies Herr *Kleemann* darauf, dass die Prüfer oftmals selbst nicht wüssten, wie die Programme funktionieren würden. Man werde lediglich mit dem Ergebnis konfrontiert, könne aber keine Auskunft darüber erhalten, wie dieses Ergebnis zustande gekommen sei. Dies führe in der Praxis häufig zu Meinungsverschiedenheiten. Das Data-Mining sei aus seiner Sicht bereits weit fortgeschritten. Dies zeige sich bei der Erfassung ausländischer Steuerpflichtiger auf Plattformen wie Amazon – zu umsatzsteuerlichen Zwecken – da hier in der Vergangenheit Erfolge der Finanzverwaltung erzielt worden seien. Ohne automatisierte Vorgänge sei dies wohl kaum möglich gewesen. Problematisch sei, dass diese Prozesse nicht offengelegt würden.

*Prof. Ehrke-Rabel* ergänzte hierzu, dass Auskunftersuchen an Dritte – wie beispielsweise Plattformen oder Zahlungsdienstleister – eine der größten Grundlagen von Data-Mining seien. Dies sei rechtsstaatlich auch in Ordnung. Problematisch werde es erst, wenn Daten darüber hinaus automatisiert erhoben würden.

Auf die Frage, ob eine Vergleichbarkeit beim Auskunftsanspruch im Rahmen der Finanzverwaltung zu anderen Bereichen der Verwaltung bestehe, antwortete *Dr. Grundmann*, dass es eine solche Vergleichbarkeit nicht gebe. Vielmehr handle es sich um ein spezielles Problem des Risikomanagements; dies sei bei der gesetzlichen Fixierung auch besprochen worden. Es habe damals Einigkeit darüber bestanden, dass es der Geheimhaltung bedarf, um so eine effektive Praxis zu ermöglichen. Darüber hinaus seien bereits Fälle vorgekommen, bei denen das Finanzamt zwar eine Auskunft verweigert habe, dem Steuerpflichtigen jedoch angeboten habe, ins Finanzamt zu kommen und dort selbst Einsicht in die Akten zu nehmen. Dies sei aus ihrer Sicht eine gute Lösung für alle Beteiligten.

Hierzu stellte *Prof. Mellinshoff* fest, dass die Fälle an den Finanzgerichten eine andere Realität darstellten. Daran schloss er die Frage an *Dr. Waterkamp* an, ob bei den Steuerpflichtigen ein Bewusstsein hinsichtlich der dargelegten Problematik bestehe und ob in diesem Bereich bereits Klagen oder Anfragen eingegangen seien.

Nach *Dr. Waterkamp* seien noch keine diesbezüglichen Fragen bei Gericht eingegangen. Sie sei jedoch zuversichtlich, dass hier zeitnah eine bessere Transparenz erzielt werden könne und dadurch auch ein größeres Interesse des einzelnen Bürgers an den eigenen Daten entstehen werde. Interessiert verfolge sie auch auf die Entwicklung der Diskussion zur Heimarbeit von Richtern, da hier ein hohes Risikopotenzial bestehe, welches durch IT-Sicherheit begrenzt werden müsse. Doch auch hierzu habe es noch keine Anfragen gegeben.

### **C. Beiträge aus dem Auditorium**

*Prof. Desens*<sup>10</sup> gab zu bedenken, dass im Rahmen der Betriebsprüfung bereits große Datenmengen gesammelt würden. Zwar sei noch nicht klar, wie diese später genutzt würden, aber man sei sich bewusst, dass in der Zukunft eine Verwendung möglich und nötig sei. Darauf aufbauend bestehe bereits ein großer Datenaustausch zwischen den Ländern. Es würden wirtschaftliche Eigentümer, Finanzkonten und bald auch Steuergestaltungen ausgetauscht werden. Dabei käme es zur Nennung des Beraters und des Steuerpflichtigen. Fraglich sei also aus seiner Sicht, ob dies von der Gesetzeslage gedeckt sei. Hierzu treffe die Richtlinie klare Aussagen. Zweck des Austausches sei zum einen Rechtspolitik. Weitere Gründe seien die Steuerprüfung, die Risikoanalyse und auch eine abschreckende Wirkung gegenüber dem Steuerpflichtigen. Nach deutschem Recht könne dies zwar nicht als legitimer Zweck anerkannt werden, letztlich entschieden würde dies jedoch auf europäischer Ebene, was dann zu einer weiten Auslegung führen könne. Daher frage er sich, ob die Datenbeschaffung tatsächlich von der vorhandenen Rechtsgrundlage gedeckt sei.

Nach *Prof. Ehrke-Rabel* seien die Gesetzestexte so weit formuliert, dass eine entsprechend weite Auslegung möglich wäre. Allerdings könnten dann die Rechte der Betroffenen nicht ordnungsgemäß gewahrt werden, weshalb erhebliche verfassungsrechtliche Probleme entstünden. Ziel müsse es sein, dass alle Steuerpflichtigen gleichmäßig besteuert würden. Dies dürfe jedoch nur mit Verfahren erreicht werden, die den rechtsstaatlichen Anforderungen genügen. Daher dürfe das Internet nicht als rechtsfreier Raum betrachtet werden, um hier umfangreiche Eingriffsmöglichkeiten zu erhalten, ohne gleichzeitig gegenläufige Rechte einzuräumen.

*Prof. Mellinshoff* fragte *Dr. Grundmann*, ob es nicht für die Pauschalisierung und Typisierung von Daten helfen würde, wenn die Daten weitestgehend anonymisiert würden, um so dem Datenschutz gerecht zu werden.

Nach *Dr. Grundmann* seien anonymisierte Daten tatsächlich keine personenbezogenen Daten nach der DSGVO. Daher sei dies eine gute Möglichkeit, Datenmaterial zu generieren. Es sei aber wichtig, zwischen dem Risikomanagement auf der einen Seite und dem konkreten Besteuerungsverfahren auf der anderen Seite zu unterscheiden. Es bedürfe unterschiedlicher Herangehensweisen, je nachdem, was gerade betrachtet werde. Im Hinblick auf den Datenaustausch stellte

---

<sup>10</sup> *Prof. Dr. Marc Desens* ist Inhaber des Lehrstuhls für Öffentliches Recht, insbesondere Steuerrecht und Öffentliches Wirtschaftsrecht an der Universität Leipzig.

*Dr. Grundmann* fest, dass tatsächlich erhebliche Datenmengen ausgetauscht würden, diese seien jedoch qualitativ noch schlecht. Daher sei es keine bloße deutsche Frage, wie mit Daten umgegangen werden solle und wie diese verarbeitet werden, sondern vielmehr eine europaweite Frage, da ansonsten der Datenaustausch ins Leere laufe.

Herr *Schmidt*<sup>11</sup> fragte nach dem Verhältnis von § 29c Abs. 1 Nr. 1 zu Nr. 4 AO im Hinblick auf das Risikomanagement und nach demjenigen zwischen den „alten“ Vorschriften der §§ 88a und 88b AO und den neuen Vorschriften der §§ 29b und 29c AO.

Nach *Dr. Myßen* sei die Grundlage für die Risikomanagement-Systeme der § 29c Abs. 1. Nr. 1 AO. Im Hinblick auf das Verhältnis zu den anderen Normen sei zu festzustellen, dass in § 88 AO die entsprechenden Regeln für das Risikomanagement aufgenommen worden seien und die Vorschriften vorerst nebeneinander stünden. Eine Spezialität der einen gegenüber der anderen Norm könne er nicht erkennen. Vielmehr sei durch das Steuermodernisierungsgesetz eine Grundlage geschaffen worden, um Daten leichter verarbeiten zu können.

Nach Ansicht von *Dr. Waterkamp* werden sich die Gerichte mit einiger zeitlicher Verzögerung künftig häufiger mit Rechtsstreitigkeiten oder Nachfragen im Zusammenhang mit Datenschutzthemen zu befassen haben, so zum Beispiel auch im Rahmen von Erörterungsterminen nach Betriebsprüfungen.

Herr *Kleemann* wünschte sich eine Nachbesserung des Gesetzes hinsichtlich eines umfassenden Akteneinsichtsrechts. Auch sei eine Konkretisierung der einzelnen Normen dringend nötig, damit Rechtsklarheit geschaffen werde. Besonders die Abwägung im Rahmen der Verhältnismäßigkeitsprüfung komme an vielen Stellen zu kurz. Insgesamt sei die DSGVO jedoch zu begrüßen, wobei sich ein praktikabler Mittelweg noch herausbilden müsse.

*Dr. Grundmann* erinnerte an die Bindung der Behörden an das Rechtsstaatsprinzip. Es werde kein Sonderauslegungsrecht für die Finanzverwaltung geben.

Nach *Dr. Myßen* habe sich die Arbeitsweise der Finanzverwaltung auch schon vor Inkrafttreten der DSGVO verändert. Dies zeige sich auch darin, dass das Auskunftsrecht bereits teilweise durch ein Akteneinsichtsrecht ersetzt wurde. In der Finanzverwaltung würden nichtsdestotrotz erhebliche Anstrengungen unternommen, um die Anforderungen DSGVO zu erfüllen. Es habe jedoch schon seit jeher ein hohes Datenschutzniveau existiert, welches sogar strafbewehrt gewesen sei. Daher glaube er auch, dass der Ruf nach einem Akteneinsichtsrecht bald leiser werde, da es über das Auskunftsrecht bereits viele Möglichkeiten gebe, sich zu informieren.

Auf die Frage von *Prof. Mellinghoff* nach der Trennlinie zwischen den im Netz gesammelten Daten, welche für den Gesetzgeber und die Finanzverwaltung unerlässlich seien, um vernünftig handeln zu können, und der Verknüpfung dieser Daten zu persönlichen Informationen, welche in die Rechte des Einzelnen eingriffen, antwortete *Prof. Ehrke-Rabel*, dass ein Abgleich zwischen den

---

<sup>11</sup> *Christoph Schmidt* ist Mitarbeiter der Berliner Finanzverwaltung und Lehrbeauftragter an der Universität Potsdam.

Informationen notwendig und eine völlige Anonymisierung nicht möglich sei, da die Daten dann ihren Wert verlören. Es gehe gerade darum, bestimmte Gruppen zu identifizieren und einer anderen Behandlung zu unterziehen als andere Gruppen. Die Lösung sei daher ein geordnetes Auswahlverfahren. Es müsse insbesondere überlegt werden, welche Mindestinformationen dem Steuerpflichtigen gewährt werden können, ohne das Risikomanagement zu gefährden. Möglichkeiten zur Sicherung der Standards wären eine Aufsichtsinstanz oder verfahrensrechtliche Vorgaben an den Algorithmus. Nur so könne Rechtssicherheit hergestellt werden.

#### **D. 70. Berliner Steuergespräch**

*Prof. Mellinshoff* dankte allen Diskussionsteilnehmern und schloss die Diskussion mit Hinweis auf das 70. Berliner Steuergespräch zum Thema „Die Brexit-Verhandlungen“, das am 28. Januar 2019 um 17.30 Uhr im Haus der Deutschen Wirtschaft in Berlin stattfinden wird ([www.berliner-steuergespraech.de](http://www.berliner-steuergespraech.de)).