



**BfDI**

Der Bundesbeauftragte  
für den Datenschutz und  
die Informationsfreiheit

Bonn, den 11.10.2019

## **Stellungnahme**

**des Bundesbeauftragten für den Datenschutz und die Informationsfreiheit**

**an den Finanzausschuss**

**zum Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung  
der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher  
Vorschriften (BT-Drucksache 19/13436)**

**hier zu Artikel 18 Nr. 5 (Änderung der Abgabenordnung)**

Husarenstraße 30  
53117 Bonn

Fon: 0228 / 997799-0

Fax: 0228 / 997799-550

E-Mail: [poststelle@bfdi.bund.de](mailto:poststelle@bfdi.bund.de)

Die folgenden Ausführungen befassen sich ausschließlich mit Artikel 18 Nr. 5 des Entwurfs eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (BT-Drucksache 19/13436) vom 23. September 2019.

Meine Stellungnahme bezieht sich auf eine relativ unscheinbare Änderung der Abgabenordnung, die es den Finanzbehörden zukünftig erlauben soll, mit der Einwilligung der betroffenen Personen, dem Steuergeheimnis unterliegende Daten unverschlüsselt zu übermitteln. Diese Regelung halte ich für nicht mit den Vorgaben der Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO) vereinbar.

Der Gesetzesentwurf sieht unter Artikel 18 Nummer 5 folgende Neufassung des § 87a Absatz 1 Satz 3 AO vor:

*„Übermittelt die Finanzbehörde Daten, die dem Steuergeheimnis unterliegen, sind diese Daten mit einem geeigneten Verfahren zu verschlüsseln; soweit alle betroffenen Personen schriftlich eingewilligt haben, kann auf eine Verschlüsselung verzichtet werden.“*

Die aktuell anzuwendende Regelung lautet:

*„Übermittelt die Finanzbehörde Daten, die dem Steuergeheimnis unterliegen, sind diese Daten mit einem geeigneten Verfahren zu verschlüsseln.“*

Die Neufassung wird wie folgt begründet: „Da das Verschlüsselungsgebot letztlich der Wahrung des Steuergeheimnisses dient und dieses eine Offenbarung mit Zustimmung des Betroffenen gestattet (§ 30 Absatz 4 Nummer 3 AO), ist es sachgerecht, eine unverschlüsselte Übermittlung nach § 30 AO geschützter Daten unter der Voraussetzung zuzulassen, dass alle betroffenen Personen in die unverschlüsselte Übermittlung schriftlich eingewilligt haben. Die betroffenen Personen bestimmen mit ihrer Einwilligung, welches Schutzniveau in den von der Einwilligung erfassten Fällen angemessen ist.“

Die auf diese Weise erteilte Einwilligung zu einer unverschlüsselten Übermittlung betrifft dabei nicht das „Ob“ der Verarbeitung personenbezogener Daten (dies richtet sich weiterhin nach Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe e DSGVO i. V. m. §§ 29b und 29c AO), sondern nur das „Wie“ der Übermittlung dieser Daten. Die betroffenen Personen bestimmen mit ihrer Einwilligung, welches Schutzniveau in den von der Einwilligung erfassten Fällen angemessen ist. Außerdem ist zu beachten, dass in der Einwilligung auch klar zu bestimmen ist, wieweit sie - sachlich und zeitlich - gelten soll.“

Die Begründung verkennt die vorrangig anwendbaren und nicht disponiblen Regelungen in der DSGVO.

So regelt Artikel 24 Absatz 1 DSGVO, dass der Verantwortliche (*im vorliegenden Kontext die zuständige Finanzbehörde*) unter Berücksichtigung der Art, des Umfangs, der Umstände

und der Zwecke der Verarbeitung sowie der unterschiedlichen Eintrittswahrscheinlichkeit und Schwere der Risiken für die Rechte und Freiheiten natürlicher Personen geeignete technische und organisatorische Maßnahmen umsetzt, um sicherzustellen und den Nachweis dafür erbringen zu können, dass die Verarbeitung gemäß der DSGVO erfolgt.

Artikel 32 Absatz 1 DSGVO bestimmt weiter, dass unter Berücksichtigung des Stands der Technik, der Implementierungskosten und der Art, des Umfangs, der Umstände und der Zwecke der Verarbeitung sowie der unterschiedlichen Eintrittswahrscheinlichkeit und Schwere des Risikos für die Rechte und Freiheiten natürlicher Personen der Verantwortliche und der Auftragsverarbeiter geeignete technische und organisatorische Maßnahmen treffen, um ein dem Risiko angemessenes Schutzniveau zu gewährleisten; diese Maßnahmen schließen gegebenenfalls unter anderem die Pseudonymisierung und Verschlüsselung personenbezogener Daten sowie die Fähigkeit, die Vertraulichkeit, Integrität, Verfügbarkeit und Belastbarkeit der Systeme und Dienste im Zusammenhang mit der Verarbeitung auf Dauer sicherzustellen, ein.

Ergänzend legt Artikel 32 Absatz 2 DSGVO fest, dass bei der Beurteilung des angemessenen Schutzniveaus insbesondere die Risiken zu berücksichtigen sind, die mit der Verarbeitung verbunden sind, insbesondere durch – ob unbeabsichtigt oder unrechtmäßig – Vernichtung, Verlust, Veränderung oder unbefugte Offenlegung von beziehungsweise unbefugten Zugang zu personenbezogenen Daten, die übermittelt, gespeichert oder auf andere Weise verarbeitet wurden.

**Das heißt, die Finanzbehörde hat geeignete technische und organisatorische Maßnahmen zu treffen, um ein dem Risiko, dass mit der Verarbeitung der Daten des Steuerpflichtigen einhergeht, angemessenes Schutzniveau zu gewährleisten.**

Dies bedeutet nicht zwangsläufig, dass jedwede Übermittlung von personenbezogenen Daten auf elektronischem Wege verschlüsselt erfolgen muss. Die Verschlüsselung stellt nur eine mögliche, wenngleich bei Datenübermittlungen wesentliche Maßnahme dar, ein angemessenes Schutzniveau zu gewährleisten. Da das Schutzniveau auch nach der Schwere des Risikos für die Rechte und Freiheiten der betroffenen Personen zu bestimmen ist, sind durchaus Fallkonstellationen denkbar, in denen eine unverschlüsselte Übermittlung per E-Mail zulässig ist. Ein Beispiel dafür nennt die Abgabenordnung bereits ausdrücklich in § 87a Absatz 1 Satz 5. Danach darf eine elektronische Benachrichtigung über die Bereitstellung von Daten zum Abruf oder über den Zugang elektronisch an die Finanzbehörden übermittelter Daten auch ohne Verschlüsselung übermittelt werden. In diesem Fall werden ebenfalls personenbezogene Daten übermittelt. Das Risiko für den Steuerpflichtigen bei einer unbefugten Offenbarung ist vom Gesetzgeber jedoch eher als gering eingeschätzt worden.

Davon zu unterscheiden ist jedoch die Frage, ob eine Einwilligung oder Zustimmung des Steuerpflichtigen dazu führt, dass die Finanzbehörde trotz des Vorliegens eines Risikos

einer Offenbarung von sensiblen Daten an unbekannte Dritte (u.U. sogar besonderer Kategorien von personenbezogenen Daten im Sinne des Artikel 9 DSGVO) auf die Einhaltung eines angemessenen Schutzniveaus verzichten darf. Zweifel bestehen bereits, ob eine solche Zustimmung gemäß § 30 Absatz 4 Nummer 3 AO eine Offenbarung von geschützten Daten zulassen würde, da weder Steuerpflichtige noch Finanzbehörde weiß, gegenüber wem betreffende Daten ggf. offenbart werden. Unabhängig von dieser Frage sind die europarechtlichen Regelungen in Artikel 32 DSGVO jedenfalls nicht disponibel, zumal die Sicherheit der Verarbeitung in Artikel 5 Absatz 1 Buchstabe f) DSGVO als Grundsatz für die Verarbeitung personenbezogener Daten normiert ist.

**Eine Einwilligung im Sinne von Artikel 4 Nummer 11 DSGVO ist daher kein taugliches Instrument, um von dem zu beachtenden Grundsatz der Sicherheit der Verarbeitung abzuweichen.**

Eine Einwilligung kann sich - dort, wo sie anwendbar ist - nur auf die Zulässigkeit der Verarbeitung personenbezogener Daten beziehen, weshalb sie als mögliche Rechtsgrundlage in Art. 6 Absatz 1 DSGVO enthalten ist. Sie kann sich hingegen nicht auf die gesetzliche Verpflichtung zur Einhaltung der notwendigen technischen und organisatorischen Maßnahmen beziehen. Dies wäre letztlich auch ein Verstoß gegen Art. 20 Absatz 3 GG, wenn den Behörden der öffentlichen Verwaltung ermöglicht werden würde, auf die Einhaltung gesetzlicher Verpflichtungen aufgrund einer "freiwilligen" Entscheidung des Bürgers zu verzichten.

Eine Separierung des „Wie“ der Datenverarbeitung vom Zweck der Datenverarbeitung ist in der DSGVO nicht vorgesehen, da eine Einwilligung nach Art. 6 Absatz 1 Buchstabe a) DSGVO nur für bestimmte Zwecke der Datenverarbeitung erteilt werden kann. Zweck ist jedoch die jeweilige rechtmäßige Festsetzung und Erhebung der Steuer. Dieser Zweck ist bekanntlich gesetzlich geregelt und aus gutem Grund nicht disponibel. Hinzu kommt, dass die Freiwilligkeit der Einwilligung ohnehin fraglich ist, zumindest wenn die Initiative zur Erlangung einer Einwilligung von der Finanzbehörde ausgeht.

**Entsprechende Einwilligungen wären im Hinblick auf das von der Finanzbehörde zu wählende Schutzniveau ohne Wirkung.**

Daran würde im Übrigen, aufgrund der Vorrangigkeit der DSGVO, auch die geplante Änderung der AO nichts ändern. Meine Befürchtung ist indes, dass die Finanzbehörden durch die geplante gesetzliche Regelung die Einwilligung als Mittel ansehen, das eine unverschlüsselte Übermittlung, unabhängig von der Sensibilität der zu übermittelten Daten, legitimiert. Da dies aus den genannten Gründen nicht der Fall ist, käme es in der Folge zu Verstößen gegen die direkt anwendbaren Regelungen der DSGVO, die ggf. Abhilfebefugnisse nach Artikel 58 Absatz 2 DSGVO und, soweit die weiteren Voraussetzungen vorliegen, Haftungsansprüche nach Artikel 82 DSGVO auslösen können.

**Ich empfehle daher ausdrücklich, von der geplanten Neufassung des § 87a Absatz 1 Satz 3 AO abzusehen.**

Ulrich Kelber