



MÖLLENHOFF RECHTSANWÄLTE

Steuern | Zoll | Exportkontrolle

Infoletter April 2022

Sehr geehrte(r) Damen und Herren,

in unserem letzten Infoletter ([Infoletter März 2022](#)), haben wir die ersten Sanktionspakete erläutert, die die Europäische Union aus Anlass des Angriffs Russlands auf die Ukraine verabschiedet hatte. Inzwischen hat die EU weitere Sanktionsmaßnahmen erlassen, die wir heute ergänzen möchten. Die Anfragen, die wir erhalten haben, zeigen uns, dass das Thema viele Unternehmen nach wie vor sehr beschäftigt.

Die Entwicklung in diesem furchtbaren Konflikt ist dynamisch. In ihrem letzten Sanktionspaket hat die EU ein Einfuhrverbot für Kohle beschlossen, das ab August 2022 gelten soll. Die Frage, ob



Möllenhoff Rechtsanwälte

Inhaber: Dr. Ulrich Möllenhoff
Rechtsanwaltskanzlei
Königsstraße 46
48143 Münster

Tel.: +49 251 - 85713-0

Fax: +49 251 - 85713-10

E-Mail: info@ra-moellenhoff.de



Schlagbaum - Der Zollrechtspodcast aus Münster

darüber hinaus ein Lieferstopp für Öl und Gas aus Russland verhängt werden sollte, wird seit Wochen kontrovers diskutiert. Wir möchten vor diesem Hintergrund eine Alternativlösung näher beleuchten, nämlich die Idee, die Lieferung von russischem Öl und Gas über einen Einfuhrzoll zu regulieren.

Das Bundesministerium der Justiz hat in der vergangenen Woche den Entwurf des sog. "Hinweisgeberschutzgesetzes" veröffentlicht. Es handelt sich um die nationale Umsetzung der [EU-Richtlinie 2019/1937](#), sog. „Whistleblower-Richtlinie“, die eigentlich schon bis zum 17.12.2021 hätte erfolgen müssen. Wir stellen Ihnen den Entwurf vor.

In unserem letzten Beitrag stellen wir eine finanzgerichtliche Entscheidung vor, in der es um die Frage der Akteneinsicht bei der Finanzbehörde geht - in streitigen Verfahren mit der Finanzbehörde oder in Betriebsprüfungen ist die Einsichtnahme in die behördliche Akte immer wieder eine relevante Fragestellung.

Eine interessante Lektüre wünschen

Ihre
Möllenhoff Rechtsanwälte



Jetzt ONLINE!

[Spotify](#)

[Apple](#)

[Podigee](#)

Themen

I. Exportkontrolle: Viertes und fünftes Sanktionspaket der EU als Reaktion auf den Angriff gegen die Ukraine

II. Zoll: Diskussion um Einfuhrzölle auf Gas- und Ölimporte aus Russland – Kann der Zoll es richten?

III. Compliance: Der Gesetzesentwurf

I. Viertes und fünftes Sanktionspaket der EU als Reaktion auf den Angriff gegen die Ukraine

Als Reaktion auf die anhaltende russische Aggression gegen die territoriale Unversehrtheit der Ukraine hat die Europäische Union ein viertes und fünftes Sanktionspaket erlassen, welche weitere weitreichende Sanktionen festlegen.

Die [Verordnung \(EU\) 2022/428](#) vom 15.03.2022 sowie die [Verordnung \(EU\) 2022/427](#) vom 15.03.2022 als **viertes Sanktionspaket** umfassen im Wesentlichen die folgenden Maßnahmen:

- vollständiges Verbot jeglicher Transaktionen mit bestimmten russischen Staatsbetrieben in verschiedenen Sektoren
- EU-Einfuhrverbot für die Stahlerzeugnisse, die derzeit unter EU-Schutzmaßnahmen fallen
- Verbot von Neuinvestitionen im gesamten russischen Energiesektor, mit begrenzten Ausnahmen für die zivile Kernenergie und den Rücktransport bestimmter Energieerzeugnisse in die EU
- EU-Ausfuhrverbot für Luxusgüter (z. B. Luxusautos, Schmuck usw.)
- Erweiterung der Liste der sanktionierten Personen und Einrichtungen um Oligarchen und Wirtschaftseliten mit Verbindungen zum Kreml; neue Listen von Akteuren, die in der Desinformation tätig sind

- Verbot der Bewertung Russlands und russischer Unternehmen durch EU-Rating-Agenturen und der Erbringung von Rating-Dienstleistungen für russische Kunden

Als sonstige Maßnahme wurde für russische Produkte und Dienstleistungen der Entzug des **Meistbegünstigtenstatus** für EU- Märkte beschlossen.

Die [Verordnung \(EU\) 2022/576](#) vom 08.04.2022 als **fünftes Sanktionspaket** umfasst im Wesentlichen sechs Elemente:

1. Einfuhrverbot für Kohle

Die neue Verordnung beinhaltet ein Einfuhrverbot für alle Formen von russischer Kohle. Das Verbot umfasst den Ankauf, die Einfuhr und die Verbringung von Kohle und anderen fossilen Brennstoffen in die EU, wenn sie ihren Ursprung in Russland haben oder aus Russland eingeführt werden, ab August 2022.

2. Weitere finanzielle Sanktionen

Es gilt nunmehr ein vollständiges Transaktionsverbot für vier wichtige russische Banken, auf die 23% des Marktanteils im russischen Bankensektor entfallen, und ein Einfriergebot ihrer Vermögenswerte, mit der Folge, dass diese Banken nun komplett von dem Wirtschaftsmarkt der EU abgeschnitten sind.

3. Weitere Sanktionen für die Transportbranche

Es ist verboten, Schiffen unter russischer Flagge Zugang zu EU-Häfen zu gewähren. Ausnahmen gelten für landwirtschaftliche Erzeugnisse und Lebensmittel, humanitäre Hilfe und Energie.

Weiter beinhaltet die neue Verordnung das Verbot für alle russischen und belarussischen Kraftverkehrsunternehmen, in der EU Güter auf der Straße zu befördern. Wichtig in diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass dieses Verbot auch für die Durchfuhr durch die EU gilt. Auch hier gelten Ausnahmen. So sind pharmazeutische, medizinische und landwirtschaftliche Erzeugnisse und Lebensmittel von dem Verbot ausgenommen. Auch ist der Kraftverkehr zu humanitären Zwecken zu gewähren.

4. Weitere Ausfuhrverbote

Von den weiteren Ausfuhrverboten sind Flugturbinenkraftstoffe und andere Güter wie Quantencomputer und fortgeschrittene Halbleiter, hochwertige Elektronikherzeugnisse, Software, sensible Maschinen und Fahrzeuge umfasst.

5. Weitere Einfuhrverbote

Die zusätzlichen Einfuhrverbote gelten für Erzeugnisse wie Holz, Zement, Düngemittel, Meeresfrüchte und Spirituosen.

6. Weitere wirtschaftliche Sanktionen

Weitere wirtschaftliche Maßnahmen wurden ergriffen, wie etwa ein allgemeines EU-weites Verbot der Teilnahme russischer Unternehmen an öffentlichen Ausschreibungen in den Mitgliedstaaten, der Ausschluss jeglicher finanzieller Unterstützung für öffentliche Stellen Russlands, ein erweitertes Verbot von Einlagen in Kryptowallets und des Verkaufs von Banknoten und übertragbaren Wertpapieren, die auf amtliche Währungen der EU-Mitgliedstaaten lauten, an Russland und Belarus oder an natürliche oder juristische Personen, Organisationen oder Einrichtungen in Russland und Belarus.

Zu diesen weiteren, tiefgreifenden Sanktionen hat der Rat weitere 18 Unternehmen und 217 Einzelpersonen mit Sanktionen belegt, darunter hochrangige Kreml-Beamte, Befürworter von Desinformationen und Informationsmanipulation, bedeutenden Oligarchen sowie Familienangehörige bereits sanktionierter Personen.

Sollte Ihr Unternehmen von diesen Maßnahmen betroffen sein oder Sie sich unsicher sein, ob Sie betroffen sind, beraten wir Sie gerne. Sprechen Sie uns dazu gerne an.

Verfasserin: [Rechtsanwältin Frederike Helmert](#)

II. Diskussion um Einfuhrzölle auf Gas- und Ölimporte aus Russland – Kann der Zoll es richten?

Im Zusammenhang mit den gegen Russland verhängten Wirtschaftssanktionen der Europäischen Union wurde und wird die Frage eines Embargos gegenüber Einfuhren von russischem Öl und Gas diskutiert. Der Angriffskrieg Russlands auf die Ukraine hat uns die dramatische Abhängigkeit vieler EU-Mitgliedstaaten, insbesondere Deutschlands, von diesen aus Russland gelieferten Energieträgern vor Augen geführt. Wirtschaftsökonomen sowie Politik, Industrie und Sozialverbände sind gespalten hinsichtlich der Frage, welche Folgen ein Lieferstopp für die deutsche Wirtschaft und Gesellschaft haben würde.

Als Alternativlösung wird zunehmend über einen Einfuhrzoll auf russisches Öl und Gas diskutiert.

Was könnte ein Zoll bewirken?

Ein Zoll auf Öl- und Gasimporte würde den Preis für diese Produkte sicherlich erhöhen, denn die russischen Energie-Unternehmen würden diese Kosten in den Abnahmereich in der EU einkalkulieren. Konsumenten in der EU – Privathaushalte und Unternehmen – wären also mit höheren Benzin- und Heizkosten konfrontiert, die sie nur durch einen verringerten Verbrauch reduzieren könnten. Ein Einfuhrzoll könnte somit zu einer reduzierten Nachfrage von Öl und Gas führen und dadurch die Einnahmen der russischen Exporteure von Gas und Öl und letztlich des russischen Staates reduzieren.

In einem [Gastbeitrag für die FAZ](#) schildern die Autoren, Harald Fadinger und Jan Schymik, dass insbesondere im Fall einer Zollbelastung von Gas eine sinkende Nachfrage in der EU dazu führen würde, dass russische Unternehmen ihre Produzentenpreise senken würden, um ihre Produktion absetzen zu können. Dies würde ihre Gewinne reduzieren. Den Grund für eine solche Entwicklung sehen die Autoren darin, dass das russische Angebot von Gas "unelastisch" sei: Es reagiere wenig auf Änderungen der Marktpreise, da die Gasfelder, die Europa versorgten, nicht an andere Abnehmer liefern könnten. Sie seien nicht mit China verbunden und Russland habe auch nicht die Möglichkeit, das Gas mithilfe von LNG-Terminals zu verflüssigen. Die Produktionskapazität sei daher fix (Fadinger/Schymik, [So sollte die EU mit russischen Energieimporten](#) umgehen, Abruf am 04.04.2022).

Der "Vorteil" der von den Autoren skizzierten Entwicklung liegt darin, dass die Exporteure faktisch daran gehindert sind, den Gaspreis beliebig zu erhöhen. Damit liegt die Last – anders als bei einem Embargo – vor allem auf den Schultern des Exporteurs.

Auf dem Ölmarkt findet den Autoren zufolge wesentlich mehr Wettbewerb statt, so dass Russland sich neue Märkte suchen und in diesem Zuge voraussichtlich vermehrt Öl nach China liefern würde. Da der Wert russischer Ölexporte in die EU den Wert der russischen Gasexporte jedoch um mehr als das Fünffache übersteige, käme auch einem relativ niedrigen Zollsatz auf Öl eine quantitativ hohe Bedeutung zu. Konsumenten mit niedrigem Einkommen und energieintensive Unternehmen sollten aus den Zolleinnahmen durch Fixzahlungen für die höheren Verbraucherpreise entschädigt werden, was den Autoren zufolge gelingen könnte, wenn der Zoll (auf Öl- und Gas) optimal gewählt werde.

Sind die Voraussetzungen für einen Einfuhrzoll gegeben?

Es stellt sich die Frage, ob die EU überhaupt einseitig einen solchen Einfuhrzoll einführen könnte.

Sowohl Russland als auch die EU und deren Mitgliedstaaten sind Mitglieder der Welthandelsorganisation (WTO) und die Gleichbehandlung ist eines der Grundprinzipien des WTO-Übereinkommens: Die sog. **Meistbegünstigungsregel**

verpflichtet die Mitgliedstaaten der WTO dazu, etwaige Vorteile und Befreiungen, die einem bestimmten Land gewährt werden, unverzüglich und bedingungslos allen WTO-Mitgliedern zu gewähren (Art. I GATT, Art. II GATS, Art. 4 TRIPs). Damit wird erreicht, dass jede Liberalisierung gegenüber einem bestimmten Mitglied grundsätzlich zur Liberalisierung gegenüber allen Mitgliedern führt. Insofern lässt sich die Meistbegünstigungsregel auch als Gleichbehandlungsgebot bezeichnen (Witte/Wolffgang, Lehrbuch des Zollrechts der Europäischen Union, 10. Auflage, Rn. A3014).

Im Rahmen des vierten Sanktionspakets gegenüber Russland, das die EU am 15.03.2022 verabschiedet hat, hat die EU gemeinsam mit anderen Mitgliedern der Welthandelsorganisation (WTO) beschlossen, die Meistbegünstigung für Waren und Dienstleistungen der Russischen Föderation auf den EU-Märkten auszusetzen. Damit wäre die Einführung eines Einfuhrzolls auf Öl und Gas aus Russland möglich.

Fazit

Die Idee, über eine Zollabgabe die Gewinne russischer Exporteure von Öl und Gas zu reduzieren und der EU zugleich eine Einnahmequelle zu verschaffen, über die einkommensschwache Konsumenten und energieintensive Unternehmen entschädigt werden könnten, klingt angesichts der Schreckensszenarien, die im Zusammenhang mit einem Öl- und Gasembargo skizziert werden, bestechend einfach.

Die Idee hat jedoch zwei Haken: Sie setzt zuvörderst voraus, dass die Nachfrage nach russischem Öl und Gas zurückgeht, um die beabsichtigte Preissenkung durch die Produzenten zu veranlassen. Angesichts der gravierenden Abhängigkeit insbesondere deutscher Haushalte und der Wirtschaft von diesen Energieträgern scheint eine Reduzierung des Öl- und Gasverbrauchs schwierig, solange zu wenig Alternativen (erneuerbare Energien; E-Mobilität; funktionierender Nahverkehr) zur Verfügung stehen. Zudem wird eine solche Methode, die ihre Wirkung nachfrageorientiert entfaltet, wohl eher eine langfristige Lösung sein und zumindest kurzfristig das Problem nicht lösen, dass täglich hunderte Millionen Euro aus der EU nach Russland überwiesen werden.

Eine weitere Unwägbarkeit ist, dass die Idee einer Entschädigung der besonders betroffenen Personen / Unternehmen nur funktioniert, wenn der Zoll optimal kalkuliert ist.

Vor dem Hintergrund der unerträglich hohen Geldsummen, die täglich nach Moskau fließen, aber auch angesichts der schweren wirtschaftlichen und sozialen Folgen, die ein Öl- und Gasembargo auslösen würde, sollten alle Möglichkeiten auf den Prüfstand und die Effektivität eines Einfuhrzolls als Alternativlösung von weisen Experten geprüft und durchdacht werden. Dass ein Einfuhrzoll eine starke Lenkungswirkung haben kann, zeigt der aktuelle Vorschlag der EU-Kommission, Einfuhrzölle auf alle ukrainischen Ausfuhren in die Europäische Union für ein Jahr auszusetzen. Der

Kommissionsvorschlag sieht auch die Aussetzung aller Antidumping- und Schutzmaßnahmen der EU gegenüber ukrainischen Stahlausfuhren für ein Jahr vor. Die Kommission möchte dadurch erreichen, dass Ausfuhren der Ukraine in die EU gesteigert werden, um so die schwierige Lage, in der sich die ukrainischen Hersteller und Ausführer angesichts der Militärinvasion Russlands befinden, zu lindern (s. hierzu [Pressemitteilung der EU-Kommission vom 28.04.2022](#)). Der Vorschlag muss vom Europäischen Parlament und vom Rat der Europäischen Union erörtert und gebilligt werden.

Verfasserin: [Rechtsanwältin Almuth Barkam](#)

III. Der Gesetzesentwurf zur Umsetzung der Whistleblower-Richtlinie

Das Bundesministerium der Justiz (BMJ) hat am 13.04.2022 den lange erwarteten Referentenentwurf des nationalen Gesetzes für einen besseren Schutz hinweisgebender Personen insbesondere vor arbeitsrechtlichen Konsequenzen als Umsetzung der Whistleblower-Richtlinie (kurz: [Hinweisgeberschutzgesetz-Entwurf bzw. HinSchG-E](#)) veröffentlicht. Die nationale Umsetzung der EU-Richtlinie 2019/1937 vom 23.10.2019 zum Schutz von Personen, die Verstöße gegen das Unionsrecht melden (kurz: [Whistleblower-Richtlinie](#)), hätte eigentlich bis zum Ablauf der Umsetzungsfrist am 17.12.2021 erfolgen müssen, scheiterte aber an der Uneinigkeit der großen Koalition.

1. Verpflichtete Unternehmen

Generell verpflichtet § 12 HinSchG-E Unternehmen mit in der Regel mindestens 50 Beschäftigten sowie öffentliche Arbeitgeber zur Einrichtung und zum Betrieb mindestens einer Stelle für interne Meldungen, an die sich Beschäftigte wenden können (interne Meldestelle). Mehrere Unternehmen dürfen sich auch zur Errichtung einer gemeinsamen externen Hinweisgeberstelle zusammenschließen.

Unabhängig von der Anzahl der Beschäftigten gilt die Einrichtungspflicht nach § 12 Abs. 3 HinSchG-E für:

- Wertpapierdienstleistungsunternehmen im Sinne des § 2 Absatz 10 des Wertpapierhandelsgesetzes,
- Datenbereitstellungsdienste im Sinne des § 2 Absatz 40 des Wertpapierhandelsgesetzes,
- Börsenträger im Sinne des Börsengesetzes,
- Institute im Sinne des § 1 Absatz 1b des Kreditwesengesetzes,
- Gegenparteien im Sinne des Artikels 3 Nummer 2 der Verordnung (EU)

2015/2365 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 25. November 2015 über die Transparenz von Wertpapierfinanzierungsgeschäften und der Weiterverwendung sowie zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 648/2012,

- Kapitalverwaltungsgesellschaften gemäß § 17 Absatz 1 des Kapitalanlagegesetzbuchs sowie
- Unternehmen gemäß § 1 Absatz 1 des Versicherungsaufsichtsgesetzes mit Ausnahme der nach den §§ 61 bis 66a des Versicherungsaufsichtsgesetzes tätigen Unternehmer mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum.

2. Einführungsfristen

Für Unternehmen mit 50 bis 249 Beschäftigten sieht § 42 HinSchG-E eine verlängerte Frist zum 17.12.2023 vor, um dieser Einrichtungspflicht nachzukommen. Zudem ist solchen Unternehmen nach § 14 HinSchG-E die Einrichtung und der Betrieb einer gemeinsamen Meldestelle mit anderen Unternehmen erlaubt.

3. Geschützter Personenkreis

Das HinSchG-E schützt nur Hinweisgeber, die Verstöße gegen Rechtsnormen melden. Andere Whistleblower, die auf sonstiges Fehlverhalten, wie ethisch fragwürdiges Verhalten, an dessen Aufdeckung ein öffentliches Interesse bestehen könnte, aufmerksam machen, werden nicht geschützt. Die Meldung kann auch anonym erfolgen, wenn der Hinweisgeber anschließend identifiziert wird, fällt er auch unter den Schutz vor Repressalien.

4. Anonymes Hinweisgebersystem

Der Gesetzentwurf stellt frei, ob ein anonymes internes oder externes Hinweisgebersystem geschaffen wird. Auch ist keine zwingende Bearbeitung von anonymen Hinweisen vorgeschrieben.

Die Frist für Stellungnahmen zum HinSchG-E läuft am 11.05.2022 ab. Zwar ist eine Verkündung des Gesetzes noch in diesem Jahr vorgesehen, jedoch ist im Laufe des Gesetzgebungsprozesses zu erwarten, dass noch Veränderungen insbesondere zum Umfang des geschützten Verhaltens des Whistleblowers ergänzt werden, da hierzu bereits in der letzten Legislaturperiode umfangreiche Diskussionen stattgefunden haben und die Vorgaben des Koalitionsvertrages nicht kongruent sind mit dem Gesetzesentwurf.

Fazit

Zumindest Betriebe mit mehr als 50 Beschäftigten (oder aus den genannten

Bereichen) müssen jetzt mit der Umsetzung eines Hinweisgebersystems beginnen. In diesem Stadium des Gesetzgebungsverfahrens ist noch nicht erkennbar, ob Sie nicht doch zu einer Verfolgung anonymer Hinweise verpflichtet werden und auch eine Möglichkeit der anonymen Anzeigenerstattung schaffen müssen. Wir unterstützen Sie gerne dabei!

Verfasserin: Rechtsanwältin Julia Gnielinski

IV. Auskunftsanspruch nach Art. 15 DSGVO und Akteneinsicht gegenüber dem Finanzamt

Das Finanzgericht Münster (FG) hat in einer Entscheidung zu einem Auskunftsanspruch nach Art. 15 der Datenschutzgrundverordnung (DSGVO) entschieden, dass dieser nicht dazu diene, eine umfassende Akteneinsicht in Verwaltungsakten zu erhalten, sondern sich auf bestimmte Informationen beschränke ([FG Münster Urteil v. 24.02.2022 – Az. 6 K 3515/20](#)).

Das FG hat wegen grundsätzlicher Bedeutung die Revision zugelassen, da höchstrichterliche Rechtsprechung zu dem Verhältnis des auf Art. 15 DSGVO gestützten Akteneinsichtsrechts und des gesetzlich festgeschriebenen Anspruchs auf Informationserteilung nicht besteht.

Sachverhalt

Der Kläger führte bereits zuvor Verfahren gegen den Beklagten, u.A. gegen die Festsetzung von Einkommensteuer. In diesen Verfahren nahm der Kläger keine Einsicht in die dem FG übersandten Akten. Erst kurz vor dem Ergehen eines Urteils beantragte der Kläger am 23.09.2019, dass der Beklagte gem. Art. 15 Abs. 1 der DSGVO unentgeltliche und schriftliche Auskunft erteilen solle, welche personenbezogenen Daten hinsichtlich des Klägers verarbeitet würden. Als Auskunft werde eine vollständige Kopie der gesamten Akten und Vorgänge akzeptiert. Der Beklagte teilte dem Kläger persönlich mit Schreiben vom 26.09.2019 mit, dass ein entsprechender Antrag seines Prozessbevollmächtigten eingegangen sei. Aus verschiedenen Gründen wurde der Antrag durch den Prozessbevollmächtigten zunächst nach der DSGVO zurückgestellt. Zu einem späteren Zeitpunkt erinnerte der Prozessbevollmächtigte des Klägers den Beklagten und bat um eine Bearbeitung. Der Beklagte bat seinerseits um eine Klärung, ob der gestellte Antrag aufrechterhalten werde. Der Prozessbevollmächtigte des Klägers antwortete dem Beklagten am 12.03.2020 daraufhin unter dem Betreff „Rücknahme des Antrags gemäß DSGVO“, dass der auf die DSGVO gestützte Antrag nicht weiterverfolgt werde.

Am 15.10.2020 nahm der Kläger durch seinen Prozessbevollmächtigten auf ein vorheriges Schreiben des Beklagten Bezug und führte aus, dass man vom Beklagten nicht habe erfahren können, dass eine ordnungsgemäße Fallbearbeitung durch den Beklagten vorliege. Es sei daher erforderlich, die im Finanzamt befindlichen Unterlagen im Einzelnen zu sichten und zu prüfen, um daraus abzuleiten, ob die tatsächliche Bearbeitungsweise korrekt sei. Der Beklagte wurde daher ersucht, „gemäß den Vorschriften der DSGVO uns alle in Ihrem Hause befindlichen Akten, Teilakten, seien diese als Papierakte (vorliegen) oder als elektronische Akte vorhanden, in unserem Büro zur Verfügung zu stellen. Wir spezifizieren unser Auskunftsbegehren dahingehend, dass wir „alles“ sehen möchten. Wir bitten höflich von Anfragen abzusehen, ob wir mit weniger einverstanden sind. Wir werden auch nicht Ihr Finanzamt aufsuchen um uns dort Kopien anzufertigen, wir erwarten die unverzügliche Zusendung der Unterlagen, die uns nach der DSGVO zustehen.“

Ergänzend führte der Kläger durch seinen Prozessbevollmächtigten aus, dass er nicht davon ausgehe, dass die Unterlagen vorgelegt würden und er sich daher entschlossen habe, zeitgleich Klage auf Auskunft nach der DSGVO einzureichen. Im Übrigen verwies er auf sein vorangegangenes Schreiben.

Am 17.12.2020 hat der Kläger unter Bezugnahme auf den Wortlaut des Art. 15 Abs. 1 und 11 Abs. 3 DSGVO Klage „wegen Verpflichtung zur Auskunft“ erhoben. Zur Begründung seiner Klage machte er seinen Anspruch aus der DSGVO geltend.

Der Beklagte lehnte am 12.01.2021 den Antrag des Klägers auf Übersendung der gesamten Akten im Original oder in Kopie ab, gewährte aber eine Akteneinsicht in beschränktem Umfang.

Das FG hat in der Sache am 24.02.2022 mündlich verhandelt. Die Beteiligten haben im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom 24.02.2022 übereinstimmend erklärt, dass der Antrag des Klägers vom 15.12.2020 und der Bescheid des Beklagten vom 12.01.2021 im vorliegenden Verfahren nicht streitgegenständlich seien.

Die Entscheidung des FG

Die auf Auskunftserteilung nach Art. 15 DSGVO gerichtete Klage war aus Sicht des FG unzulässig. Es fehle an einem dem Klageverfahren vorausgehenden vom Kläger außergerichtlich gestellten Antrag auf Auskunftserteilung nach Art. 15 DSGVO.

Das FG sah als statthafte Klageart die Verpflichtungsklage i. S. des § 40 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) in Gestalt der „untechnischen“ Untätigkeitsklage an. Der Kläger wandte sich nicht gegen die Ablehnung seines außergerichtlichen Antrags vom 15.12.2020, sondern begehrte erstmals die Erteilung einer Auskunft über personenbezogene Daten i. S. des Art. 15 DSGVO, die im Rahmen einer Verpflichtungsklage nach § 40 Abs. 1 FGO zu verfolgen sei.

Das Gericht sah den Kläger jedoch nicht als „beschwert“ an, was zu den Zulässigkeitsvoraussetzungen einer Verpflichtungsklage in Form der Untätigkeitsklage gehöre, da er nicht geltend machen konnte, durch die Ablehnung oder Unterlassung eines rechtswidrigen Verwaltungsaktes in seinen Rechten verletzt zu sein (§ 40 Abs. 2 FGO). Dies setze voraus, dass er den begehrten Verwaltungsakt ohne Erfolg bereits beantragt habe. Es sei zunächst Sache der Verwaltung, sich mit Ansprüchen zu befassen, die an sie gerichtet werden. An einem solchen, dem Klageverfahren vorausgehenden, außergerichtlichen Antrag habe es gefehlt, da der Kläger vor der Klageerhebung beim Beklagten nicht beantragt habe, die in Art. 15 DSGVO normierten Auskünfte zu erteilen. Ein solcher Antrag ergab sich nicht aus seinem Schreiben vom 23.09.2019. Diesen ausdrücklich auf Auskunftserteilung nach Art. 15 Abs. 1 der DSGVO gerichteten Antrag habe er mit Schreiben vom 12.03.2020 zurückgenommen.

Der am 15.12.2020 außergerichtlich gestellte und vom Beklagten mit Schreiben vom 12.01.2021 beschiedene Antrag, der nach übereinstimmendem Vortrag der Beteiligten gar nicht Gegenstand dieses Verfahrens sei, war demgegenüber nicht auf Informationserteilung nach Art. 15 DSGVO gerichtet, sondern auf Gewährung einer umfassenden Akteneinsicht in den Räumen des Prozessbevollmächtigten, was sich aus dem Wortlaut des Antrages ergab. Eine Bezugnahme auf Art. 15 DSGVO oder die Erteilung von Auskunft über personenbezogene Daten oder die in Art. 15 Abs. 1 DSGVO genannten Informationen enthalte das Schreiben vom 15.12.2020 nicht, so das FG.

Insbesondere habe der Kläger gegenüber dem Beklagten nicht beantragt, Auskunft über die Verarbeitungszwecke, Kategorien personenbezogener Daten, Empfänger oder Kategorien von Empfängern, geplante Dauer der Speicherung, das Bestehen eines Rechts auf Berichtigung oder Löschung, das Bestehen eines Beschwerderechts bei einer Aufsichtsbehörde sowie das Bestehen einer automatisierten Entscheidungsfindung zu erteilen, sondern habe ausdrücklich die Übersendung der Akten gefordert, unabhängig davon, ob sich die zuvor genannten Informationen überhaupt aus den beim Beklagten geführten Akten ergeben. Der Kläger habe zudem angegeben, „alles“ sehen zu wollen und darum gebeten, von Anfragen abzusehen, ob man mit weniger einverstanden sei. „Alles“ habe sich dabei auf die zuvor genannten Akten und Teilakten bezogen, nicht aber auf personenbezogene Informationen.

Dem Kläger habe ausweislich seines Antrags vom 15.12.2020 und des darin angegebenen Motivs nicht daran gelegen, Informationen über die Verarbeitung seiner personenbezogenen Daten zu erlangen, sondern eine Einsicht in die beim Beklagten geführten Akten zu nehmen, um die Rechtmäßigkeit der Bearbeitung zu überprüfen. Dies ergebe sich auch aus dem Verlauf des Verwaltungsverfahrens, in dessen Rahmen der Kläger seinen auf Art. 15 Abs. 1 DSGVO gestützten Antrag zunächst zurückgenommen habe, um später die Vorlage sämtlicher beim Beklagten geführter Akten (gestützt auf die DSGVO) zu verlangen.

Der am 15.12.2020 beim Beklagten gestellte Antrag könne auch nicht schon deshalb als ein dem Klageverfahren vorgeschalteter Antrag gesehen werden, da der klägerische Antrag vom 15.12.2020 und der im Rahmen der Klageschrift vom 17.12.2020 gestellte Antrag grundlegend abweichende Ziele verfolge. Während der Kläger mit Schreiben vom 15.12.2020 umfassende Akteneinsicht (gestützt auf die DSGVO) verlangt habe, begehere er im Rahmen der Klage Auskunftserteilung über personenbezogene Daten gemäß Art. 15 DSGVO. Hierbei handele es sich um verschiedene Streitgegenstände, da sich ein gebundener Anspruch auf Akteneinsicht aus der DSGVO nicht ableiten lasse.

Zwar sei in Literatur und Rechtsprechung stark umstritten, ob sich aus Art. 15 Abs. 1 Halbs. 2 DSGVO ein (gebundener) Anspruch auf (umfassende) Akteneinsicht (bzw. Übersendung von Kopien) ergebe, das FG schloss sich allerdings einen solchen Anspruch als nicht ergebend ansehend, den Ausführungen des Urteils des FG Baden-Württemberg vom 26.07.2021 – 10 K 3159/20 (EFG 2021, 1777, NZB eingelegt unter dem Az. X B 109/21) an.

Gegen einen gebundenen Anspruch auf Akteneinsicht spreche bereits der Wortlaut des Art. 15 Abs. 1 DSGVO, der ein Auskunftsrecht regelt, welches einem Einsichtsrecht vom Wortsinn her nicht gleichstehe. Während Akteneinsicht den „Zugang zur Akte“ meine, sei Auskunft als Information über bestimmte Akteninhalte zu verstehen. Dies ergebe sich auch im Vergleich der verschiedenen Sprachfassungen der DSGVO.

Das Auskunftsrecht nach Art. 15 Abs. 1 DSGVO sei auch inhaltlich nicht mit einem Akteneinsichtsrecht identisch, denn Letzteres beruhe vornehmlich auf dem Grundsatz des rechtlichen Gehörs (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes) und solle den Anspruchsteller in die Lage versetzen, die Grundlagen einer Verwaltungsentscheidung nachzuvollziehen. Ein Akteneinsichtsrecht gehe stets über ein bloßes Auskunftsrecht hinsichtlich der verarbeiteten personenbezogenen Daten hinaus, da eine Akte regelmäßig auch rechtliche Stellungnahmen, Entscheidungsentwürfe und Berechnungen der Amtsträger, Dienstanweisungen oder Ermittlungsergebnisse, die keine personenbezogenen Daten enthalten müssen, enthalte. Angewandte Schätzmethode oder Schlussfolgerungen der Betriebsprüfung aus den erhobenen Daten seien keine Verarbeitung i.S. des Art. 4 Nr. 2.

Gegen einen gebundenen Anspruch auf Akteneinsicht spreche weiterhin der Sinn und Zweck der DSGVO. Das Auskunftsrecht aus Art. 15 Abs. 1 DSGVO und das Recht auf Erhalt einer Kopie gemäß Absatz 3 der Vorschrift erwiesen sich als elementare subjektive Datenschutzrechte, da erst die Kenntnis darüber, ob und in welchem Umfang ein Verantwortlicher personenbezogene Daten verarbeite, die betroffene Person in die Lage versetze, weitere Rechte auszuüben. Der Auskunftsanspruch soll für den Betroffenen Transparenz schaffen und ihm das für die Durchsetzung dieses Grundrechts notwendige Wissensfundament an die Hand geben. Er sei seiner Natur nach ein Instrument zur Durchsetzung der weiteren Betroffenenrechte wie Berichtigung

(Art. 16 DSGVO), Löschung (Art. 17 DSGVO) oder Schadensersatz (Art. 82 DSGVO). Art. 15 DSGVO diene aber nicht dazu, dem Antragsteller die Überprüfung der Bearbeitung seines Steuerfalles zu ermöglichen oder die Bearbeitung nachzuvollziehen. Hierzu bestünden auf nationaler Ebene die in der AO und FGO normierten Rechtsmittel, wobei nicht ersichtlich sei, dass der europäische Gesetzgeber im Rahmen der DSGVO ein weiteres, zusätzliches Rechtsmittelverfahren schaffen wollte.

Dieses Verständnis stützte das FG auch auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) zur früheren Rechtslage, da der europäische Gesetzgeber mit der DSGVO an die Ziele und Grundsätze der Datenschutzrichtlinie anknüpfen (Erwägungsgrund 9 zur DSGVO) und künftig ein unionsweit gleichmäßiges und hohes Datenschutzniveau für natürliche Personen gewährleisten (Erwägungsgrund 10 zur DSGVO) wolle. Das Auskunftsrecht diene nicht der Schaffung eines Zugangs zu Verwaltungsdokumenten, weil dies nicht die Zielrichtung des europäischen Datenschutzrechts sei.

Im Ergebnis sei daher nicht davon auszugehen, dass der Verordnungsgeber der DSGVO einen nach inländischen Normen nicht geregelten gebundenen Anspruch auf Akteneinsicht schaffen wollte. Vielmehr könne ein datenschutzrechtlicher Anspruch auch ohne Akteneinsicht erfüllt werden, indem dem Betroffenen im Fall der Verarbeitung personenbezogener Daten die konkreten Daten sowie die Einzelangaben i.S. von Art. 15 Abs. 1 Halbsatz 2 DSGVO mitgeteilt würden.

Für das FG ergab sich die Zulässigkeit der Klage auch nicht aus § 32i Abs. 9 AO. Zwar sehen DSGVO und AO für den Fall des Auskunftsrechts über personenbezogene Daten die Durchführung eines Vorverfahrens nicht vor (vgl. § 32i Abs. 9 AO), daraus folge aber nicht, dass ein auf Auskunftserteilung nach Art. 15 DSGVO gerichteter Antrag unmittelbar an das Gericht gerichtete werden könne, so das FG.

Anstelle des Einspruchsverfahrens bestehe bei Ablehnung der Auskunftserteilung oder bei Teiblehnung die Möglichkeit der Beschwerde nach Art. 77 DSGVO beim Datenschutzbeauftragten, die eine, der gerichtlichen Entscheidung vorgelagerte Kontrollmöglichkeit biete. Die Entbehrlichkeit der vorherigen Antragstellung bei Behörde, deren Notwendigkeit sich aus § 40 Abs. 2 FGO ergebe, werde durch § 32i Abs. 9 AO nicht berührt.

Das FG ließ die Revision zu, da die Sache aus seiner Sicht grundsätzliche Bedeutung habe und keine höchstrichterliche Entscheidung zu der Frage vorliege, ob der Anspruch nach Art. 15 DSGVO im Rahmen der Verpflichtungsklage zu verfolgen sei. Es mangle auch an einer höchstrichterlichen Entscheidung zu der Frage, in welchem Verhältnis ein auf Art. 15 DSGVO gestütztes Akteneinsichtsrecht und der gesetzlich festgeschriebene Anspruch auf Informationserteilung stünden.

Anmerkung

Der Fall mag zunächst sehr theoretisch und „verfahrenslastig“ wirken, allerdings ist die Frage der Akteneinsicht bei Finanzbehörden häufig ein Streitthema und von praktischer Bedeutung, gerade in Bezug auf Betriebsprüfungen oder Steuerveranlagungen, bei denen es sich um teilweise komplexere Rechtsmaterie handeln kann und die (interne) Sichtweise der Verwaltung von Bedeutung sein kann.

In einem Strafverfahren besteht bereits aus Gründen der Waffengleichheit mit nur wenigen Ausnahmen ein Anspruch auf eine Akteneinsicht. Diese richtet sich aber nach strafprozessualen Normen (§ 147 StPO), sodass ein solches Verfahren vorliegen muss.

Im Rahmen eines Finanzrechtsstreits (Klageverfahrens) kann im Normalfall ebenfalls eine Akteneinsicht vorgenommen werden, da das Finanzamt dem Finanzgericht in der Regel alle Akten übersendet. Im obigen Fall hätte der Kläger dies zuvor auch unproblematisch machen können, denn er führte bereits ein Klageverfahren. Warum er erst später entsprechende Informationen bzw. eine Akteneinsicht vom Beklagten erbat, ergibt sich aus der Entscheidung nicht.

Außerhalb dieser beiden Verfahren kann eine Akteneinsicht aber durchaus zum Streitthema werden, wie die vorliegende Entscheidung zeigt, denn auch die Reichweite des Art. 15 DSGVO ist umstritten, wie die Entscheidung selbst unter Nennung der Rechtsquellen im Volltext ausführte. Es existieren Sichtweisen, die eine Art „Akteneinsichtsrecht“ in der Vorschrift sehen, bzw. dieses nur für bestimmte Steuerarten bejahen, gleichwohl existieren aber auch Ansichten, die dies u.a. unter Bezugnahme auf die bereits bestehenden Verfahrensrechte ablehnen. Das FG hat sich für letztere Sichtweise entschieden und einer weiten Sichtweise der Norm eine Absage erteilt.

Welche Sichtweise sich final im nachfolgenden Revisionsverfahren beim Bundesfinanzhof durchsetzen wird, muss abgewartet werden.

Verfasser: [Rechtsanwalt Heiko Panke](#)

Sollten Sie diesen Newsletter abbestellen wollen oder Ihre Daten ändern, so klicken Sie bitte [hier](#)

