

Sachgebiet:

BVerwGE: ja  
Übersetzung: nein

Informationsfreiheitsrecht, Umweltinformationsrecht und  
Recht der Weiterverwendung von Informationen öffentli-  
cher Stellen

Rechtsquelle/n:

IFG NRW § 4  
AO § 30, § 32e, § 32c Abs. 1 Nr. 2  
InsO § 80 Abs. 1  
DSGVO Art. 15, Art. 23 Abs. 1 Buchst. e und j

Titelzeile:

Informationszugang von Insolvenzverwaltern zu steuerlichen Daten der Finanzbe-  
hörden

Leitsätze:

1. Die Gesetzgebungskompetenz des Bundesgesetzgebers zum Erlass der § 32e, § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO folgt aus Art. 108 Abs. 5 Satz 2 GG.
2. Durch § 32e AO werden die in den §§ 32a bis 32d AO vorgesehenen Beschränkungen des Auskunftsanspruchs aus Art. 15 DSGVO mittels Rechtsfolgenverweisung auf Informationszugangsansprüche erstreckt, die sich aus den Informationsfreiheitsgesetzen des Bundes oder der Länder ergeben.
3. Art. 23 Abs. 1 Buchst. j DSGVO steht einer nationalen Regelung, die Beschränkungen von Betroffenenrechten und von Informationspflichten im Interesse der Durchsetzung zivilrechtlicher Ansprüche von Behörden vorsieht, nicht entgegen.
4. Die Verteidigung gegen zivilrechtliche Ansprüche ist von der Öffnungsklausel des Art. 23 Abs. 1 Buchst. j DSGVO erfasst.
5. § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO ist nach seinem Sinn und Zweck dahingehend zu verstehen, dass die Formulierung "geltend gemacht" auch "noch geltend zu machende" bzw. "mögliche" Ansprüche umfasst.
6. § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO kann auch auf Art. 23 Abs. 1 Buchst. e DSGVO gestützt werden.

Urteil des 10. Senats vom 25. Februar 2022 - BVerwG 10 C 4.20

- I. VG Köln vom 1. Dezember 2016  
Az: VG 13 K 5152/15
- II. OVG Münster vom 14. September 2017  
Az: OVG 15 A 29/17



Bundesverwaltungsgericht

**IM NAMEN DES VOLKES**

**URTEIL**

BVerwG 10 C 4.20 (7 C 31.17)  
OVG 15 A 29/17

Verkündet  
am 25. Februar 2022

...  
als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle

In der Verwaltungsstreitsache



ECLI:DE:BVerwG:2022:250222U10C4.20.0

hat der 10. Senat des Bundesverwaltungsgerichts  
auf die mündliche Verhandlung vom 25. Februar 2022  
durch  
den Vizepräsidenten des Bundesverwaltungsgerichts Prof. Dr. Korbmacher und  
die Richter am Bundesverwaltungsgericht Dr. Schemmer, Dr. Günther,  
Dr. Löffelbein sowie Dr. Wöckel

für Recht erkannt:

Das Urteil des Oberverwaltungsgerichts für das Land  
Nordrhein-Westfalen vom 14. September 2017 und das  
Urteil des Verwaltungsgerichts Köln vom 1. Dezember  
2016 werden geändert.

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

## G r ü n d e :

### I

- 1 Der Kläger, ein bestellter Insolvenzverwalter über das Vermögen der J. UG, begehrt zur Prüfung von Insolvenzanfechtungsansprüchen vom zuständigen Finanzamt steuerrelevante Informationen über die Insolvenzschuldnerin.
- 2 Im Juni 2015 beantragte der Kläger unter Berufung auf das Informationsfreiheitsgesetz des Landes Nordrhein-Westfalen Auskünfte über angedrohte Vollstreckungsmaßnahmen des Finanzamts für die Geltendmachung von Steuerrückständen und die daraufhin erfolgten Zahlungen der Insolvenzschuldnerin. Den Antrag lehnte das Finanzamt unter Hinweis auf die fehlende Entbindung von der Verpflichtung zur Wahrung des Steuergeheimnisses durch die Insolvenzschuldnerin ab.
- 3 Die dagegen erhobene Klage hatte vor dem Verwaltungsgericht im Wesentlichen Erfolg. Die Berufung des Beklagten hat das Oberverwaltungsgericht mit Urteil vom 14. September 2017 zurückgewiesen. Der Informationszugangsanspruch werde weder durch bereichsspezifische insolvenz- oder steuerrechtliche Regelungen verdrängt noch stünden ihm Ausschlussgründe entgegen. Zwar unterfielen die streitbefangenen Informationen dem Schutzbereich des Steuergeheimnisses, sie seien dem Insolvenzverwalter gegenüber aber nicht geheimhaltungsbedürftig. Die Verfügungsbefugnis über die steuerlichen Daten sei im Rahmen des Insolvenzverfahrens auf den Insolvenzverwalter übergegangen, so dass er selbst das Finanzamt von der Beachtung des Steuergeheimnisses entbinden könne.
- 4 Der Beklagte hat Revision eingelegt.
- 5 Während des Revisionsverfahrens ist im Zusammenhang mit dem Inkrafttreten der Datenschutz-Grundverordnung auch die Abgabenordnung geändert worden. Insbesondere enthält diese nun verschiedene Ausschlussgründe für dem Grunde nach bestehende Ansprüche auf Informationszugang nach den Informa-

tionsfreiheitsgesetzen und der Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO). Wegen der insoweit aufgeworfenen unionsrechtlichen Fragen zu Art. 23 Abs. 1 Buchst. e und j DSGVO hat der Senat das Verfahren ausgesetzt und ein Vorabentscheidungsersuchen an den Gerichtshof der Europäischen Union gerichtet. Der Gerichtshof (Az. C-620/19) hat sich mit Blick darauf, dass es vorliegend um Auskünfte zu juristischen Personen geht, hinsichtlich derer die Datenschutz-Grundverordnung keine Anwendung findet, für nicht zuständig erklärt.

6 Der Beklagte trägt nach Fortgang des Revisionsverfahrens vor: Die Regelungen der § 32e und § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO stünden dem Informationszugangsanspruch des Klägers entgegen. Bei § 32e AO handele es sich um eine Rechtsgrundverweisung. Deswegen lägen bei dem Informationsbegehren eines Dritten die persönlichen Voraussetzungen nach Art. 15 DSGVO nicht vor. Selbst wenn man nicht von einer Rechtsgrundverweisung ausgehe, sei der Anspruch gemäß § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO ausgeschlossen. Der Informationszugang beeinträchtige den Beklagten als Rechtsträger des Finanzamts in der Verteidigung gegen mögliche Insolvenzanfechtungsansprüche. § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO sei im Anwendungsbereich der Datenschutz-Grundverordnung eine zulässige, von Art. 23 Abs. 1 DSGVO gedeckte Beschränkung des Auskunftsanspruchs.

7 Der Beklagte beantragt,

das Urteil des Oberverwaltungsgerichts für das Land Nordrhein-Westfalen vom 14. September 2017 und das Urteil des Verwaltungsgerichts Köln vom 1. Dezember 2016, soweit der Klage stattgegeben worden ist, aufzuheben und die Klage insgesamt abzuweisen.

8 Der Kläger beantragt,

die Revision zurückzuweisen.

9 Er verteidigt das angefochtene Urteil. Darüber hinaus führt er aus: Der Insolvenzverwalter sei entgegen der Auffassung des Beklagten nicht Dritter im Sinne der Datenschutzbestimmungen und der Abgabenordnung, sondern trete als Partei kraft Amtes als natürliche Person im Insolvenzverfahren an die Stelle des Insolvenzschuldners.

10 Der Vertreter des Bundesinteresses beim Bundesverwaltungsgericht unterstützt die Revision des Beklagten und führt zur Begründung aus: Der Gesetzgeber habe bewusst bereichsspezifische Einschränkungen des Auskunftsrechts geschaffen, um die Finanzbehörden im Interesse der gleichmäßigen und gesetzmäßigen Besteuerung und der Sicherung des Steueraufkommens bei zivilrechtlichen Forderungen nicht besser, aber auch nicht schlechter als andere Schuldner oder Gläubiger zu stellen. Soweit den betroffenen Personen i. S. d. Art. 15 DSGVO nach § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO keine Auskunft erteilt werden dürfe, bestehe auch kein Informationszugang nach den Informationsfreiheitsgesetzen des Bundes und der Länder.

## II

11 Die zulässige Revision des Beklagten ist begründet. Das Urteil des Oberverwaltungsgerichts verstößt gegen revisibles Recht (§ 137 Abs. 1 Nr. 1 VwGO) und stellt sich auch nicht aus anderen Gründen als richtig dar (§ 144 Abs. 4 VwGO), so dass die Klage abzuweisen ist. Das Urteil des Oberverwaltungsgerichts verstößt gegen die während des Revisionsverfahrens in Kraft getretenen § 32e, § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO, die das Berufungsgericht zugrunde legen müsste, wenn es jetzt entschiede.

12 1. Der Informationszugang zu den Landesfinanzbehörden ergibt sich aus § 4 Abs. 1 des Gesetzes über die Freiheit des Zugangs zu Informationen für das Land Nordrhein-Westfalen (Informationsfreiheitsgesetz Nordrhein-Westfalen - IFG NRW) vom 27. November 2001 (GV. NRW. S. 806), der jeder natürlichen Person einen Anspruch auf Zugang zu den bei den Landesbehörden und sonstigen Stellen vorhandenen amtlichen Informationen nach Maßgabe des Gesetzes einräumt. Das Informationsfreiheitsgesetz Nordrhein-Westfalen enthält für die Finanzverwaltung keine Beschränkungen oder Ausschlussstatbestände.

13 Die im Verwaltungsverfahren und in den Vorinstanzen behandelte Frage, ob dem Auskunftsanspruch des Insolvenzverwalters das Steuergeheimnis nach § 30 AO entgegensteht, hat der 7. Senat des Bundesverwaltungsgerichts mit Urteilen vom 26. April 2018 - 7 C 3.16, 7 C 4.16, 7 C 5.16 und 7 C 6.16 - (DStR 2018,

2441) verneint. Die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis des Insolvenzverwalters nach § 80 Abs. 1 InsO erstreckt sich auf Informationen, die der Prüfung von Insolvenzanträgen dienen. Der Insolvenzverwalter kann über alle Geheimnisse des Insolvenzschuldners verfügen, die für die Insolvenzanfechtung von Belang sind. Das Steuergeheimnis wird nicht verletzt, wenn solche Informationen dem Insolvenzverwalter zugänglich gemacht werden; für ihn gilt insoweit nichts anderes als für den steuerpflichtigen Insolvenzschuldner selbst. Die Finanzämter in Nordrhein-Westfalen waren daher nach der im Entscheidungszeitpunkt der Vorinstanzen maßgeblichen Rechtslage dem Insolvenzverwalter gemäß § 4 Abs. 1 IFG NRW grundsätzlich zur Auskunft verpflichtet.

- 14 2. Dem Informationszugangsanspruch stehen aber nunmehr § 32e, § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO entgegen. Beide Vorschriften sind durch Art. 17 Nr. 11 des Gesetzes vom 17. Juli 2017 (BGBl. I S. 2541) eingefügt worden und gemäß Art. 31 Abs. 4 dieses Gesetzes am 25. Mai 2018 in Kraft getreten. § 32e AO erklärt Art. 12 bis 15 DSGVO i. V. m. §§ 32a bis 32d AO für entsprechend anwendbar, soweit die betroffene Person oder ein Dritter nach den Informationsfreiheitsgesetzen des Bundes oder der Länder gegenüber der Finanzbehörde einen Anspruch auf Informationszugang hat.
- 15 a) Die Gesetzgebungskompetenz des Bundesgesetzgebers zum Erlass der § 32e, § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO folgt, soweit es – wie hier – um Ansprüche gegenüber Behörden der Länder geht, aus Art. 108 Abs. 5 Satz 2 GG. Danach kann das von den Landesfinanzbehörden und in den Fällen des Absatzes 4 Satz 2 von den Gemeinden (Gemeindeverbänden) anzuwendende Verfahren durch Bundesgesetz mit Zustimmung des Bundesrates geregelt werden. Hierzu zählt die Regelung oder Nichtregelung des Rechts auf Einsichtnahme in Verfahrensakten, auch nach Abschluss des einzelnen Verfahrens, soweit kein Übergang in ein Gerichtsverfahren stattgefunden hat (vgl. F. Kirchhof, in: Dürig/Herzog/Scholz, Grundgesetz-Kommentar, Stand Juli 2021, Band V, Art. 84 Rn. 95 ff.; Krumm, DB 2017, 2182 <2188>). Bei den durch § 32e AO modifizierten verfahrensunabhängigen Informationszugangsansprüchen nach den Informationsfreiheitsgesetzen des Bundes und der Länder handelt es sich zwar nicht um Regelungen des Verwaltungsverfahrens (vgl. BVerwG, Beschluss vom 15. Oktober 2007 - 7 B 9.07 - Buchholz 451.09 IHKG Nr. 20 Rn. 9, zu Art. 84 Abs. 1 GG; Schoch, IFG, 2.

Aufl. 2016, Einl. Rn. 63). Die von der Gesetzgebungskompetenz des Bundes für das Verwaltungsverfahren der Landesfinanzbehörden umfasste Befugnis zur Regelung der Einsichtnahme in Verfahrensakten bliebe aber in sachwidriger Weise unvollständig, erstreckte sie sich nicht zugleich auch auf eine Regulierung des auf allgemeine Informationszugangsansprüche nach Landesrecht gestützte Begehren auf Zugang zu Informationen aus Verfahrensakten der Finanzbehörden. Ansonsten wäre es dem Bundesgesetzgeber nicht möglich, eine ihm sinnvoll oder sogar geboten erscheinende Konzeption der Zugänglichkeit oder Vertraulichkeit verfahrensbezogener Informationen durch eine abschließende Regelung auch im Verhältnis zu den Landesgesetzgebern verbindlich zu regeln. Insofern würde die durch Art. 108 Abs. 5 Satz 2 GG intendierte Einheitlichkeit der Finanzverwaltung verfehlt.

- 16 b) Entgegen der Auffassung des Beklagten scheidet eine Auslegung des § 32e Satz 1 AO als Rechtsgrundverweisung aus. Sie hätte zur Folge, dass die darin angeordnete entsprechende Anwendung der Art. 12 bis 15 DSGVO i. V. m. §§ 32a bis 32d AO auf Informationsansprüche von Dritten mangels Betroffenenstellung stets zu einem Anspruchsausschluss führen und folglich ins Leere laufen würde.
- 17 § 32e AO ersetzt nicht die Ansprüche aus den Informationsfreiheitsgesetzen des Bundes und der Länder, er modifiziert sie lediglich. Dies ergibt sich schon aus dem Wortlaut der Norm, der das Bestehen eines solchen Anspruchs voraussetzt und lediglich auf der Rechtsfolgenseite die Grenzen des Anspruchs regelt. Der Informationszugangsanspruch folgt daher weiterhin aus § 4 Abs. 1 IFG NRW. Aus dem jeweils einschlägigen Informationsfreiheitsgesetz ergeben sich die Voraussetzungen des Anspruchs sowie gegebenenfalls Einschränkungen, die weitergehen können als die von § 32e Satz 1 AO in Bezug genommenen. Die steuerverfahrensrechtlichen Vorschriften der Abgabenordnung kommen nicht anstelle, sondern neben solchen der Informationsfreiheitsgesetze und der Datenschutz-Grundverordnung zur Anwendung (BVerwG, Beschluss vom 28. Oktober 2019 - 10 B 21.19 - Buchholz 404 IFG Nr. 35 Rn. 7). Durch § 32e AO werden die in den §§ 32a bis 32d AO vorgesehenen Beschränkungen des Auskunftsanspruchs aus Art. 15 DSGVO sowohl für die betroffene Person als auch für Dritte mittels Rechtsfolgenverweisung auf Auskunftsansprüche erstreckt, die sich aus den Informationsfreiheitsgesetzen des Bundes oder der Länder ergeben

(BVerwG, Urteil vom 16. September 2020 - 6 C 10.19 - Buchholz 403.1 Allg. DatenschutzR Nr. 21 Rn. 31).

- 18 Der Beklagte und der Vertreter des Bundesinteresses beim Bundesverwaltungsgericht dringen deshalb nicht mit ihrem Vorbringen durch, bei dem Auskunftsbegehren des Klägers lägen schon nicht die persönlichen Voraussetzungen des Art. 15 DSGVO vor und der Anspruch sei deshalb ausgeschlossen. Es trifft zwar zu, dass der Kläger nicht die von der Datenverarbeitung betroffene Person i. S. d. Art. 15 DSGVO ist und den datenschutzrechtlichen Auskunftsanspruch der unmittelbar betroffenen Insolvenzschuldnerin nach Art. 15 Abs. 1 DSGVO auch nicht als Insolvenzverwalter im eigenen Namen geltend machen kann. Denn die datenschutzrechtliche Betroffenenstellung ist als höchstpersönliches Recht des Schuldners nicht Teil der Insolvenzmasse und geht nicht gemäß § 80 Abs. 1 InsO in das Verwaltungs- und Verfügungsrecht des Insolvenzverwalters über (BVerwG, Urteil vom 16. September 2020 - 6 C 10.19 - Buchholz 403.1 Allg. DatenschutzR Nr. 21 Rn. 16 ff. und Beschluss vom 4. Juli 2019 - 7 C 31.17 - NVwZ-RR 2019, 1015 Rn. 13). Für den nach § 32e AO modifizierten Informationszugangsanspruch aus § 4 Abs. 1 IFG NRW ist die eigene Betroffenenstellung aber keine Voraussetzung. Der Kläger bleibt Anspruchsberechtigter nach § 4 Abs. 1 IFG NRW, ohne Betroffener i. S. d. Art. 15 Abs. 1 DSGVO zu sein. Denn § 32e AO knüpft lediglich an den tatbestandlich gegebenen Informationszugangsanspruch an, nicht dagegen an die Tatbestandsvoraussetzungen des datenschutzrechtlichen Auskunftsanspruchs nach Art. 15 DSGVO.
- 19 c) Gemäß dem von § 32e AO für entsprechend anwendbar erklärten § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO besteht das Auskunftsrecht der betroffenen Person aus Art. 15 DSGVO gegenüber einer Finanzbehörde nicht, soweit die Auskunftserteilung den Rechtsträger der Finanzbehörde in der Geltendmachung, Ausübung oder Verteidigung zivilrechtlicher Ansprüche oder in der Verteidigung gegen ihn geltend gemachter zivilrechtlicher Ansprüche i. S. d. Art. 23 Abs. 1 Buchst. j DSGVO beeinträchtigen würde; Auskunftspflichten der Finanzbehörde nach dem Zivilrecht bleiben unberührt.
- 20 Art. 23 DSGVO enthält einen Katalog von Öffnungsklauseln, die dem Bundes- und den Landesgesetzgebern die Befugnis geben, aus den dort aufgezählten

Gründen u.a. die Betroffenenrechte und die Pflichten des Verantwortlichen aus Art. 12 bis 22 DSGVO einzuschränken. § 32c AO enthält auf Grundlage von Art. 23 Abs. 1 DSGVO bereichsspezifische Einschränkungen des Auskunftsrechts der betroffenen Person aus Art. 15 DSGVO. § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO verweist auf die Öffnungsklausel des Art. 23 Abs. 1 Buchst. j DSGVO. Danach können die Betroffenenrechte der Datenschutz-Grundverordnung eingeschränkt werden, um die Durchsetzung zivilrechtlicher Ansprüche sicherzustellen. In der Gesetzesbegründung (BT-Drs. 18/12611 S. 88) wird zudem Art. 23 Abs. 1 Buchst. e DSGVO in Bezug genommen, der Beschränkungen zum Schutz sonstiger wichtiger Ziele des allgemeinen öffentlichen Interesses der Union oder eines Mitgliedstaats, insbesondere eines wichtigen wirtschaftlichen oder finanziellen Interesses der Union oder eines Mitgliedstaats, etwa im Währungs-, Haushalts- und Steuerbereich, zulässt.

- 21 § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO zielt auf eine Korrektur der "insolvenzverwalterfreundlichen" Rechtsprechung der Verwaltungsgerichte zu Informationszugangsbegehren nach den Informationsfreiheitsgesetzen des Bundes und der Länder, wie sie auch hier in den Entscheidungen der Vorinstanzen zum Ausdruck gekommen ist. Danach erstreckt sich die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis des Insolvenzverwalters gemäß § 80 Abs. 1 InsO auch auf vom Steuergeheimnis erfasste Informationen, die der Prüfung von Insolvenzanfechtungsansprüchen nach den §§ 129 ff. InsO gegen die Finanzbehörde dienen sollen. Als Konsequenz dieser Rechtsprechung konnten die Insolvenzverwalter von den Finanzbehörden Zugang zu steuerlichen Daten der Insolvenzschuldner verlangen, durch die sie regelmäßig erst in die Lage versetzt wurden, Insolvenzanfechtungsansprüche gegen die Finanzbehörde zu prüfen. Gegenüber anderen Gläubigern des Insolvenzschuldners ist der Insolvenzverwalter dagegen auf zivilrechtliche Auskunftsansprüche beschränkt, die § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO ausdrücklich unberührt lässt. Die zivilrechtlichen Auskunftsansprüche hängen aber nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs davon ab, dass ein Insolvenzanfechtungsanspruch dem Grunde nach feststeht und es nur noch um die nähere Bestimmung von Art und Umfang des Anspruchs geht (vgl. BGH, Urteile vom 13. August 2009 - IX ZR 58/06 - WM 2009, 1942 Rn. 7 m. w. N. und vom 14. Februar 2019 - IX ZR 149/16 - BGHZ 221, 100 Rn. 29). Solange ein Rückge-

währschuldverhältnis nicht feststeht, hat sich der Insolvenzverwalter daher wegen aller benötigten Auskünfte an den Insolvenzschuldner zu halten. Von anderen Gläubigern kann der Insolvenzverwalter somit erst in einem deutlich späteren Verfahrensstadium Auskunft beanspruchen; die dadurch bewirkte Schlechterstellung der Finanzbehörden soll § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO ausschließen (BVerwG, Beschluss vom 4. Juli 2019 - 7 C 31.17 - NVwZ-RR 2019, 1015 Rn. 19 m. w. N.).

- 22 d) Die Anspruchseinschränkung gemäß § 32e i. V. m. § 32 c Abs. 1 Nr. 2 AO findet in Art. 23 DSGVO eine hinreichende unionsrechtliche Grundlage. Zwar ergibt sich aus dem Unionsrecht keine Pflicht, innerstaatliche Normen auch außerhalb seines Anwendungsbereichs unionsrechtskonform auszulegen. Vorliegend ergibt sich diese Pflicht jedoch aus nationalem Recht. Aus der Absicht des Gesetzgebers, im Steuerverfahren unabhängig von der Rechtsform des Betroffenen einheitliche Regelungen Platz greifen zu lassen (vgl. § 2a Abs. 3 und 5 AO; BT-Drs. 18/12611 S. 76), folgt die Pflicht zu einer einheitlichen unionsrechtskonformen Auslegung. Anhaltspunkte dafür, dass das Regelungsziel der Schaffung einheitlicher verfahrensrechtlicher Regelungen für alle Betroffenen sich auf unionsrechtlich determinierte Steuern beschränke, sind nicht ersichtlich. Eine gespaltene Auslegung der Neuregelungen in der Abgabenordnung für dem Unionsrecht unterfallende Sachverhalte einerseits und diesem nicht unterfallende Sachverhalte andererseits scheidet aus (BVerwG, Beschluss vom 4. Juli 2019 - 7 C 31.17 - NVwZ-RR 2019, 1015 Rn. 14 ff. mit Verweis auf BT-Drs. 18/12611 S. 76). In den Fällen, in denen die Abgabenordnung hinsichtlich der Erstreckung auf juristische Personen gemäß § 2a Abs. 5 Nr. 2 AO und der Informationszugangsansprüche gemäß § 32e Satz 1 AO die entsprechende Anwendung der Regelungen der Datenschutz-Grundverordnung vorsieht, ist die vom Gesetzgeber beabsichtigte Rechtsfolge die Gleichbehandlung der betreffenden Sachverhalte mit den Fällen, in denen die Datenschutz-Grundverordnung unmittelbar zur Anwendung kommt. Der Gesetzgeber hat im Bewusstsein dessen, dass er die Datenschutz-Grundverordnung über ihren unmittelbaren Anwendungsbereich hinaus auf rein nationale Sachverhalte erstreckte, keine entsprechenden Differenzierungen vorgenommen.

- 23 aa) Die Öffnungsklausel des Art. 23 Abs. 1 Buchst. j DSGVO hat der Senat nach der abschlägigen Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) durch Urteil vom 10. Dezember 2020 - C-620/19 [ECLI:EU:C:2020:1011] - selbst auszulegen.
- 24 (1) Art. 23 Abs. 1 Buchst. j DSGVO steht einer nationalen Regelung, die Beschränkungen von Betroffenenrechten und von Informationspflichten im Interesse der Durchsetzung zivilrechtlicher Ansprüche von Behörden vorsieht, nicht entgegen. Wortlaut sowie Sinn und Zweck des Art. 23 Abs. 1 Buchst. j DSGVO sprechen dafür, dass auf Grundlage der Vorschrift Beschränkungen im Interesse von Behörden möglich sind. Die Entstehungsgeschichte und die Systematik streiten nicht dagegen.
- 25 Der Wortlaut des Art. 23 Abs. 1 Buchst. j DSGVO richtet sich auf die "Durchsetzung zivilrechtlicher Ansprüche" und damit auf den Schutz der Beteiligten im Zivilverfahren, ohne zwischen Privatrechtssubjekten und juristischen Personen des öffentlichen Rechts zu unterscheiden. Verfahrensbeteiligter im Zivilverfahren kann auch eine juristische Person des öffentlichen Rechts sein. Im Wortlaut von Art. 23 Abs. 1 DSGVO und im einschlägigen 73. Erwägungsgrund spricht nichts dafür, dass vom Anwendungsbereich dieser Vorschrift zivilrechtliche Klagen, an denen Behörden als Kläger oder Beklagte beteiligt sind, ausgenommen sein sollen. Auch wenn zivilrechtliche Ansprüche zumeist zwischen Privatpersonen aus privaten Interessen geltend gemacht werden, ist kein vernünftiger Grund dafür ersichtlich, dass der Unionsgesetzgeber zivilrechtliche Verfahren, an denen Behörden als Parteien beteiligt sind, hätte anders behandeln wollen (so auch Schlussanträge des Generalanwalts Bobek vom 3. September 2020 - C-620/19 [ECLI:EU:C:2020:649], Nordrhein-Westfalen - Rn. 103 f.).
- 26 Die Zielsetzung des Art. 23 Abs. 1 Buchst. j DSGVO spricht ebenfalls dafür, dass es sich um eine Öffnungsklausel auch zugunsten von Behörden handelt. Die Öffnungsklausel garantiert die Durchsetzung zivilrechtlicher Ansprüche nach nationalem Recht und trägt damit der besonderen Bedeutung der Grundsätze des nationalen Vertrags- und Verfahrensrechts Rechnung (vgl. Stender-Vorwachs/Wolff, in: Wolff/Brink, BeckOK Datenschutzrecht, Stand 1. November 2021,

Art. 23 DSGVO Rn. 52). Es ist nicht ersichtlich, warum diese Verfahrensgrundsätze bei einer Beteiligung von Behörden nicht mehr schutzwürdig sein sollten. Laut den Ausführungen des Generalanwalts liegt das Ziel der Regelung in Buchstabe j darin, dem Gesetzgeber die Möglichkeit zu eröffnen, bestimmten Regelungen über Auskunftspflichten und Offenlegungspflichten zur Beweisermittlung im Zivilverfahren im Fall eines Widerspruchs den Vorrang vor den allgemeinen, sich aus dem Datenschutz ergebenden Regelungen einzuräumen. Die im nationalen Recht möglicherweise bestehenden besonderen Vorschriften über Auskunftspflichten und Offenlegungspflichten zur Beweisermittlung sollten von den datenschutzrechtlichen Regelungen unberührt bleiben. Dies müsse unabhängig davon gelten, ob die Parteien Subjekte des Privatrechts oder des öffentlichen Rechts sind und ob der Klage ein privates oder öffentliches Interesse zugrunde liege (Schlussanträge des Generalanwalts Bobek vom 3. September 2020 - C-620/19, Nordrhein-Westfalen - Rn. 105). Dieser Auffassung schließt sich der Senat an.

- 27 Die Entstehungsgeschichte der Norm führt zu keinem anderen Auslegungsergebnis. Die Öffnungsklausel entspricht weitgehend dem Katalog des Art. 13 Abs. 1 der Datenschutzrichtlinie 95/46/EG, die durch die Datenschutz-Grundverordnung abgelöst worden ist. Die Möglichkeit einer Beschränkung der Betroffenenrechte und Informationspflichten zur Durchsetzung zivilrechtlicher Ansprüche i. S. d. Art. 23 Abs. 1 Buchst. j DSGVO war jedoch weder im Katalog des Art. 13 Abs. 1 der Richtlinie 95/46/EG noch im Ausgangsentwurf der Kommission für die Datenschutz-Grundverordnung enthalten. Die Einführung der Öffnungsklausel basiert vielmehr auf einem Vorschlag des Rates, dem allerdings keine Anhaltspunkte dafür zu entnehmen sind, dass der Unionsgesetzgeber beabsichtigt hätte, den Anwendungsbereich dieser Änderung auf die Durchsetzungsansprüche privater Parteien zu begrenzen (vgl. Schlussanträge des Generalanwalts Bobek vom 3. September 2020 - C-620/19, Nordrhein-Westfalen - Rn. 109). Selbst wenn die Einführung des Buchstaben j durch das Urteil *Promusicae* veranlasst sein sollte, dass die Weitergabe von Verkehrsdaten durch einen Internetzugangsanbieter an Private zur zivilrechtlichen Verfolgung von Urheberrechtsverletzungen betraf (EuGH, Urteil vom 29. Januar 2008 - C-275/06 [ECLI:EU:C:2008:54], *Promusicae* -), ist nicht ersichtlich, warum der Unionsgesetzgeber notwendigerweise die Absicht gehabt haben sollte, die Änderung

auf den konkreten Sachverhalt jenes Rechtsstreits zu begrenzen (vgl. Schlussanträge des Generalanwalts Bobek vom 3. September 2020 - C-620/19, Nordrhein-Westfalen - Rn. 111).

- 28 (2) Die Verteidigung gegen zivilrechtliche Ansprüche wird von der Öffnungsklausel des Art. 23 Abs. 1 Buchst. j DSGVO erfasst. Im Unterschied zu Art. 23 Abs. 1 Buchst. j DSGVO, der lediglich Beschränkungen zur Durchsetzung zivilrechtlicher Ansprüche vorsieht, nennt § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO neben der "Geltendmachung, Ausübung oder Verteidigung zivilrechtlicher Ansprüche" auch die Verteidigung gegen zivilrechtliche Ansprüche. Zwar bezieht sich der von der Öffnungsklausel des Art. 23 Abs. 1 Buchst. j DSGVO gebrauchte Begriff "Durchsetzung" nach herkömmlichem Verständnis auf die Sphäre des Anspruchsinhabers und wird in erster Linie als Synonym für die Vollziehung oder Vollstreckung eines dem Grunde nach bereits feststehenden Anspruchs verwendet. Die Verteidigung gegen zivilrechtliche Ansprüche lässt sich daher nicht ohne Weiteres unter den Begriff "Durchsetzung" subsumieren. Es ist aber eine erweiternde Auslegung des Merkmals geboten. Eine enge Sichtweise würde das prozessuale Gleichgewicht zwischen den Parteien des gerichtlichen Verfahrens stören, indem sie allein den Kläger bevorzugt. Wenn nicht in die zivilverfahrensrechtliche Position der Parteien eingegriffen werden soll, muss dies sowohl für die Geltendmachung als auch für die Verteidigung gegen zivilrechtliche Ansprüche gelten. Es ist kein Grund ersichtlich, warum im Zivilverfahren die Geltendmachung von Ansprüchen besonderen Schutz genießen sollte, die Verteidigung gegen zivilrechtliche Ansprüche dagegen nicht. Die besonderen nationalen Regelungen über Auskunfts- und Offenlegungspflichten zur Beweisermittlung im Zivilverfahren können – je nach Beweislastverteilung – sowohl dem Anspruchsteller als auch dem Anspruchsgegner zugutekommen. Die von Art. 23 Abs. 1 Buchst. j DSGVO beabsichtigte Sicherung der zivilverfahrensrechtlichen Position der Parteien nach nationalem Recht legt nahe, dass die "Durchsetzung" zivilrechtlicher Ansprüche als Oberbegriff jede Rechtsausübung umfasst, die einen Anspruch sowohl in aktiver (Geltendmachung) als auch in passiver (Verteidigung) Hinsicht sichern soll. § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO ist daher auch insoweit von Art. 23 Abs. 1 Buchst. j DSGVO gedeckt, als er das Auskunftsrecht zur Verteidigung gegen zivilrechtliche Ansprüche ausschließt. Der Begriff "Durchsetzung" umfasst

auch denjenigen der "Verteidigung" gegen den vom Kläger erhobenen Anspruch. Diese Schlussfolgerung wird nicht dadurch in Frage gestellt, dass andere Bestimmungen der Datenschutz-Grundverordnung wie Art. 18 Abs. 1 und 2 und Art. 21 Abs. 1 die Formulierung "Geltendmachung, Ausübung oder Verteidigung" eines Rechts im Rahmen eines gerichtlichen Verfahrens gebrauchen. In diesen Bestimmungen wird nicht zugleich der Begriff "Durchsetzung" verwendet; sie eignen sich somit nicht für einen sinnvollen Vergleich (vgl. Schlussanträge des Generalanwalts Bobek vom 3. September 2020 - C-620/19, Nordrhein-Westfalen - Rn. 118 f.).

- 29 (3) § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO ist zudem nach seinem Sinn und Zweck dahingehend zu verstehen, dass die Formulierung "geltend gemacht" auch "noch geltend zu machende" bzw. "mögliche" Ansprüche umfasst. Dieses Verständnis ist von der Öffnungsklausel des Art. 23 Abs. 1 Buchst. j DSGVO gedeckt. Wenn sich Buchstabe j auf den Schutz der zivilverfahrensrechtlichen Position der Parteien nach den innerstaatlichen Rechtsordnungen richtet, kann dies nicht erst ab dem Zeitpunkt gelten, in dem eine Partei bereits hinreichende Informationen erlangt hat und dadurch in die Lage versetzt wird, ihren Anspruch geltend zu machen. Wenn der Auskunftsanspruch erst nach Geltendmachung des Insolvenzanfechtungsanspruchs ausgeschlossen würde, liefe die Norm weitgehend leer, weil der Insolvenzverwalter die erforderlichen Daten schon vorher erlangt hätte (BVerwG, Beschluss vom 4. Juli 2019 - 7 C 31.17 - NVwZ-RR 2019, 1015 Rn. 21). Es ist durchaus denkbar, dass besondere nationale Rechtsvorschriften zur Regelung der zivilverfahrensrechtlichen Positionen schon für ein frühes Stadium bestehen, in dem es zunächst darum geht, die anspruchsbegründenden Voraussetzungen festzustellen. Außerdem wäre es nicht nachvollziehbar, warum der Uniongesetzgeber den Mitgliedstaaten gestatten sollte, an bestimmten Regelungen über Auskunfts- und Offenlegungspflichten zur Beweisermittlung nicht für alle, sondern nur für bestimmte Arten oder Phasen von Zivilverfahren festzuhalten. Wenn Gründe des Schutzes der Integrität und Fairness zivilrechtlicher Verfahren es den Mitgliedstaaten gestatten, Beschränkungen der Rechte von betroffenen Personen und der Pflichten von Verantwortlichen einzuführen, sollten diese Regeln grundsätzlich in jeder Phase des Verfahrens gelten. Eine Beschränkung des Zugangsrechts nur in der letzten Verfahrensphase hätte keinerlei Sinn

mehr, da der Anspruchsteller bis zu diesem Zeitpunkt schon alle benötigten Informationen hätte erlangen können (Schlussanträge des Generalanwalts Bobek vom 3. September 2020 - C-620/19, Nordrhein-Westfalen - Rn. 121 bis 123).

- 30 bb) § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO kann außerdem auch auf Art. 23 Abs. 1 Buchst. e DSGVO gestützt werden. Die im Vorlagebeschluss geäußerten Bedenken, die begehrten steuerlichen Informationen seien nicht für die materiell-rechtlichen Steueransprüche, sondern in erster Linie für die insolvenzrechtlich relevanten Zahlungsflüsse als gegebenenfalls anfechtbare Rechtshandlungen i. S. v. § 129 Abs. 1 InsO von Interesse, weshalb der gegen die Finanzbehörde gerichtete Anspruch des Insolvenzverwalters kein solcher "aus dem Steuerverhältnis" sei (BVerwG, Beschluss vom 4. Juli 2019 - 7 C 31.17 - NVwZ-RR 2019, 1015 Rn. 24 m. w. N.), hält der jetzt entscheidende Senat nicht aufrecht. Der Begriff des "Steuerbereichs" i. S. d. Art. 23 Abs. 1 Buchst. e DSGVO bedarf keiner einschränkenden Auslegung dahingehend, dass nur das Steuerrechtsverhältnis erfasst wäre. Buchstabe e ist keine eng auszulegende Beschränkung des Auskunftsrechts, sondern lediglich die Erklärung eines legitimen Ziels, das schon seiner Natur nach in seiner Formulierung offen sei.
- 31 Art. 23 Abs. 1 Buchst. e DSGVO betrifft den Schutz sonstiger wichtiger Ziele des allgemeinen öffentlichen Interesses der Union oder eines Mitgliedstaats, insbesondere eines wichtigen wirtschaftlichen oder finanziellen Interesses der Union oder eines Mitgliedstaats, etwa im Währungs-, Haushalts- und Steuerbereich sowie im Bereich der öffentlichen Gesundheit und der sozialen Sicherheit. Sofern das verfolgte Interesse der Allgemeinheit dient und zu einer Regelung oder einem Grundsatz des Unionsrechts nicht in Widerspruch steht, fällt es unter Buchstabe e (vgl. Schlussanträge des Generalanwalts Bobek vom 3. September 2020 - C-620/19, Nordrhein-Westfalen - Rn. 130 ff.).

- 32 § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO zielt auf eine gleichmäßige gesetzmäßige Besteuerung und die Sicherung des Steueraufkommens. Um diese Ziele zu erreichen, sollen Finanzbehörden bei zivilrechtlichen Forderungen nicht besser, aber auch nicht schlechter als andere Schuldner oder Gläubiger gestellt werden (BT-Drs. 18/12611 S. 88). Dass die Ziele einer gleichmäßigen gesetzmäßigen Besteuerung und der Sicherung des Steueraufkommens wichtige Ziele des allgemeinen öffentlichen Interesses darstellen, steht außer Frage. Sie sind auch in der Unionsrechtsordnung als legitime Ziele anerkannt (vgl. Schlussanträge des Generalanwalts Bobek vom 3. September 2020 - C-620/19, Nordrhein-Westfalen - Rn. 133). Zwar bleibt der Rechtsgrund der steuerlichen Ansprüche von der Insolvenzanfechtung unberührt und der Anspruch auf Rückgewähr insolvenzrechtlich angefochtener Leistungen resultiert nicht unmittelbar aus dem Steuerverhältnis. Dennoch können durch eine Schlechterstellung der Finanzbehörden im Rahmen der Insolvenzanfechtung wichtige Ziele des allgemeinen öffentlichen Interesses im Haushalts- und Steuerbereich beeinträchtigt sein. Art. 23 Abs. 1 Buchst. e DSGVO lässt sich nicht entnehmen, dass das finanzielle Interesse im Haushalts- oder Steuerbereich nur betroffen ist, wenn der steuerliche Anspruch in seinem Rechtsgrund oder in seinem rechtlichen Bestand berührt wird. Die Norm zielt vielmehr in einem weiten Sinne auf den Schutz "sonstiger wichtiger Ziele des allgemeinen öffentlichen Interesses der Union oder eines Mitgliedstaats" und nennt dafür exemplarisch wichtige wirtschaftliche oder finanzielle Interessen, etwa im Haushalts- und Steuerbereich. Finanzielle Interessen, die dem Steuerbereich zuzuordnen sind, können auch im Insolvenzrecht, etwa im Rahmen der Insolvenzanfechtung, betroffen sein.
- 33 Die erfolgreiche Insolvenzanfechtung und die sich daran notwendigerweise anknüpfende erschwerte Durchsetzung steuerlicher Ansprüche im Insolvenzverfahren wirkt sich unmittelbar auf die Gewährleistung einer gleichmäßigen und gesetzmäßigen Besteuerung und die Sicherung des Steueraufkommens aus. Die erfolgreiche Insolvenzanfechtung hat zur Konsequenz, dass der Gläubiger seine wieder offene Forderung zur Insolvenztabelle anmelden muss. Die Gläubigerbefriedigung erfolgt dann nach der Insolvenzquote, die regelmäßig nur einen Bruchteil der angemeldeten Forderung abdeckt und Null betragen kann. Erhielte der Insolvenzverwalter auf Grundlage eines Informationszugangsrechts von den Finanzämtern Informationen, auf die er bei anderen Gläubigern nicht

zugreifen könnte, würde ihm die Insolvenzanfechtung gegen Finanzbehörden erleichtert. Die Finanzbehörden wären insoweit schlechter gestellt als private Gläubiger. Aufgrund der erleichterten Insolvenzanfechtung infolge entsprechender Informationszugangsrechte liefen die Finanzbehörden Gefahr, im Ergebnis größere Beträge in die Insolvenzmasse rückzahlen zu müssen als andere Gläubiger. Nicht die Insolvenzanfechtung an sich stellt sich dabei als problematisch dar, sondern die Erleichterung der prozessualen Durchsetzung des Rückgewähranspruchs gegen öffentliche Stellen (vgl. Cranshaw, DZWIR 2021, 361 <373>).

34 3. Die Urteile beruhen danach auf einer Verletzung von § 32e und § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO. Der Senat kann in der Sache selbst entscheiden (vgl. § 144 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 VwGO). Der Informationszugangsanspruch aus § 4 Abs. 1 IFG NRW ist gemäß § 32e, § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO ausgeschlossen. Die Voraussetzungen des § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO sind vorliegend gegeben. Der Kläger begehrt die Informationen zum Zwecke der Geltendmachung von Insolvenzanfechtungsansprüchen, mithin von zivilrechtlichen Ansprüchen i. S. d. § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO. Die begehrten Informationen richten sich auf die anspruchsbegründenden Merkmale der Insolvenzanfechtung und würden den Kläger in die Lage versetzen, Insolvenzanfechtungsansprüche gegen die Finanzbehörde geltend zu machen. Die Auskunftserteilung ist daher geeignet, den Rechtsträger der Finanzbehörde in der Verteidigung gegen künftige Insolvenzanfechtungsansprüche zu beeinträchtigen.

35 Die Kostenentscheidung folgt aus § 154 Abs. 1 VwGO.

Prof. Dr. Korbmacher

Dr. Schemmer

Dr. Günther

Dr. Löffelbein

Dr. Wöckel

## B e s c h l u s s

Der Wert des Streitgegenstandes für das Revisionsverfahren wird gemäß § 47 Abs. 1 Satz 1 i. V. m. § 52 Abs. 2 GKG auf 5 000 € festgesetzt.

Prof. Dr. Korbmacher

Dr. Schemmer

Dr. Günther

Dr. Löffelbein

Dr. Wöckel