

## Erläuterungen

### I. Allgemeiner Teil

Die Verordnung (EU) 2016/679 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46/EG (Datenschutz-Grundverordnung – DSGVO), ABl. Nr. L 119 vom 04.05.2016 S. 1, tritt am 25. Mai 2018 in Geltung und hebt gleichzeitig die Richtlinie 95/46/EG auf.

Die DSGVO wird zwar unmittelbar wirksam, bedarf aber trotzdem in einigen Bereichen einer Durchführung im innerstaatlichen Recht. Darüber hinaus enthält sie Regelungsspielräume („Öffnungsklauseln“) für den nationalen Gesetzgeber. Während die notwendige Durchführung bzw. Umsetzung der unionsrechtlichen Vorgaben hinsichtlich allgemeiner Angelegenheiten des Schutzes personenbezogener Daten durch das Datenschutz-Anpassungsgesetz 2018 (BGBl. I Nr. 120/2017) im Datenschutzgesetz (DSG) erfolgte, fällt der überwiegende Teil der Öffnungsklauseln nicht in den Bereich der allgemeinen Angelegenheiten des Datenschutzes und wurde deshalb nicht im DSG ausgeübt. Dementsprechend ist es erforderlich, durch Ausüben der Regelungsspielräume der DSGVO (zB Art. 23 DSGVO) spezifische datenschutzrechtliche Regelungen für das Abgabenverfahren zu schaffen.

Die Verarbeitung personenbezogener Daten bei Wahrnehmung einer im öffentlichen Interesse gelegenen Aufgabe oder in Ausübung öffentlicher Gewalt ist gemäß Art. 6 Abs. 1 lit. e iVm Abs. 3 DSGVO nur bei Vorliegen einer entsprechenden Rechtsgrundlage zulässig. Es soll daher eine (allgemeine) Rechtsgrundlage für das Abgabenverfahren geschaffen werden, die eine Rechtmäßigkeit der Verarbeitung von personenbezogenen Daten im Abgabenverfahren sicherstellt.

Einen weiteren Schwerpunkt stellt die Nutzung der Regelungsspielräume der DSGVO dar. Insbesondere die Öffnungsklausel des Art. 23 DSGVO ermöglicht dem nationalen Gesetzgeber bestimmte Rechte der betroffenen Person und Pflichten des Verantwortlichen zu beschränken. Die Beschränkung muss den Wesensgehalt der Grundrechte und Grundfreiheiten achten und eine notwendige und verhältnismäßige Maßnahme darstellen. Als legitimes Beschränkungsziel iSd Art. 23 Abs. 1 lit. e DSGVO ist der Schutz wichtiger Ziele des allgemeinen öffentlichen Interesses eines Mitgliedstaats, insbesondere eines wichtigen wirtschaftlichen oder finanziellen Interesses etwa im Haushalts- und Steuerbereich besonders hervorzuheben.

Zusammenfassend ist ein wesentliches Ziel der Novellierung, die aus Sicht der Behörde und der Bürger bewährte Verwaltungspraxis im Bereich der Abgabenverfahren beizubehalten. Diese hat auch bereits bisher ein hohes Maß an Datenschutz (zB abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht gemäß § 48a BAO) geboten, und soll damit weiterhin eine funktionierende Abgabenerhebung gewährleisten.

Überdies erfolgen eine Begriffsanpassung sowie eine Anpassung der nicht mehr aktuellen Verweise.

Die Änderungen sollen mit 25. Mai 2018 in Kraft treten.

#### **Kompetenzgrundlage:**

Die Zuständigkeit des Bundes zur Erlassung dieses Bundesgesetzes ergibt sich aus Art. 10 Abs. 1 Z 1 und Z 4 B-VG (Bundesfinanzen und Monopolwesen) und aus § 7 Abs. 6 F-VG 1948 sowie aus § 2 Abs. 1 des Datenschutzgesetzes.

### II. Besonderer Teil

#### **Zu Art. 1 (Änderung der Bundesabgabenordnung)**

##### **Zu Z 1 (§ 48b):**

Die Änderung dient der Anpassung der Begriffsverwendung und des Verweises an die DSGVO. Deren Begriffsdefinition tritt nun an die Stelle der Begriffsdefinition im DSG 2000.

##### **Zu Z 2 (§ 48d bis 48i):**

##### **Zu § 48d:**

Zu Abs. 1: Die Verarbeitung personenbezogener Daten bei Wahrnehmung einer im öffentlichen Interesse gelegenen Aufgabe oder in Ausübung öffentlicher Gewalt ist gemäß Art. 6 Abs. 1 lit. e iVm Abs. 3 DSGVO nur bei Vorliegen einer entsprechenden Rechtsgrundlage zulässig. Neben den spezifischen gesetzlichen Grundlagen der einzelnen Abgabenvorschriften bildet § 48d Abs. 1 die (generelle) Rechtsgrundlage dafür, dass Abgabenbehörden personenbezogene Daten verarbeiten dürfen. In dieser

Funktion tritt er an die Stelle des bisher geltenden § 114 Abs. 4. Auch eine Verarbeitung von personenbezogenen Daten zu einem anderen Zweck als zu demjenigen, zu dem die Daten ursprünglich erhoben wurden (Weiterverarbeitung), kann – sofern dafür nicht ohnehin eine spezifische Rechtsgrundlage besteht – auf Grundlage des § 48d Abs. 1 erfolgen.

Die Bestimmung gilt auch für nicht automationsunterstützt verarbeitete Daten, für die ebenfalls die DSGVO bzw. das DSG anwendbar sein kann (vgl. Art. 2 Abs. 1 DSGVO, § 4 Abs. 5 DSG).

Die Bestimmung gilt gemäß § 2a und § 269 Abs. 1 auch für Verwaltungsgerichte. Sie gilt nicht nur für die Besteuerung, sondern ist zB auch auf die Auszahlung von Beihilfen wie etwa der Familienbeihilfe anzuwenden.

Zu Abs. 2: Art. 9 DSGVO lässt die Verarbeitung besonderer Kategorien personenbezogener Daten nur unter bestimmten Voraussetzungen zu.

Unter „besondere Kategorien personenbezogener Daten“ fallen unter anderem

- personenbezogene Daten, aus denen die Gewerkschaftszugehörigkeit hervorgeht,
- personenbezogene Daten, aus denen die religiöse oder weltanschauliche Überzeugung hervorgeht,
- Gesundheitsdaten.

Art. 9 Abs. 2 lit. g DSGVO erlaubt die Verarbeitung, wenn eine gesetzliche Grundlage besteht und die Datenverarbeitung aus Gründen eines erheblichen öffentlichen Interesses erforderlich ist. § 48d Abs. 2 kommt diesen Erfordernissen (gemeinsam mit den jeweiligen Vorschriften der Materiegesetze) für bestimmte Datenverarbeitungen nach, die einerseits eine hohe Sensibilität aufweisen, andererseits von einem verfassungsmäßigen Interesse getragen sind. Mit § 48d Abs. 2 wird darüber hinaus für die angesprochenen Bereiche das erhebliche öffentliche Interesse klargestellt und damit die Rechtmäßigkeit der Verarbeitung abgesichert. Das gilt insbesondere für die abgabenrechtliche Berücksichtigung der

1. Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden,
2. verpflichtenden Beiträge an Kirchen und Religionsgesellschaften,
3. freigebigen Zuwendungen (Spenden),
4. Kosten einer Krankheit oder Behinderung.

Der erste Punkt betrifft die Gewerkschaftszugehörigkeit. In diesem Fall ergibt sich das „erhebliche öffentliche Interesse“ im Sinn des Art. 9 Abs. 2 lit. g DSGVO aus dem öffentlichen Interesse an einem funktionierenden System der freiwilligen Interessenvertretung in Ausübung der Vereins- und Versammlungsfreiheit gemäß Art. 12 StGG bzw. Art. 11 MRK. Dieses öffentliche Interesse wird durch Art. 120a Abs. 2 B-VG ausdrücklich angesprochen.

Die Wahrung des Grundrechts auf Datenschutz wird insbesondere durch die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht gemäß § 48a garantiert, wenn die Gewerkschaftszugehörigkeit gegenüber der Abgabenbehörde im Zuge des Veranlagungsverfahrens offenbart wird. Wird die Gewerkschaftszugehörigkeit dem Dienstgeber zum Zwecke der Berücksichtigung bei der Lohnsteuerberechnung gemäß § 62 Z 3 EStG 1988 offenbart, unterliegt dieser den einschlägigen arbeitsrechtlichen Verpflichtungen.

Der zweite Punkt betrifft die religiöse oder weltanschauliche Überzeugung. In diesem Fall ergibt sich das „erhebliche öffentliche Interesse“ im Sinn des Art. 9 Abs. 2 lit. g DSGVO aus dem öffentlichen Interesse an der Glaubens- und Gewissensfreiheit gemäß Art. 14 StGG bzw. Art. 9 MRK.

Der dritte Punkt kann mehrere besondere Kategorien personenbezogener Daten betreffen: Es kann in bestimmten Fällen möglich sein, aus dem Spendenempfänger auf eine politische Meinung, eine religiöse oder weltanschauliche Überzeugung, unter Umständen sogar auf dessen Gesundheitszustand zu schließen. In diesem Fall ergibt sich das „erhebliche öffentliche Interesse“ im Sinn des Art. 9 Abs. 2 lit. g DSGVO abhängig vom Spendenempfänger aus dem öffentlichen Interesse an der Vereins- und Versammlungsfreiheit gemäß Art. 12 StGG bzw. Art. 11 MRK, der Glaubens- und Gewissensfreiheit gemäß Art. 14 StGG bzw. Art. 9 MRK oder aus einem sonstigen verfassungsrechtlich gewährleisteten Recht, wie etwa dem Recht auf Bildung (Art. 17 Abs. 2 StGG bzw. Art. 2 des 1. ZProtMRK).

Die Erlaubnis der Verarbeitung personenbezogener Daten ist in diesen Fällen erforderlich, um die steuerliche Abzugsfähigkeit der Beiträge an eine Gewerkschaft bzw. an eine Kirche oder Religionsgesellschaft sowie von Spenden zu ermöglichen. Die steuerliche Abzugsfähigkeit wiederum trägt zur Finanzierung der empfangenden Organisationen bei.

Die Wahrung des Grundrechts auf Datenschutz wird für die Punkte 2 und 3 insbesondere garantiert durch

- die gemäß § 12 der Sonderausgaben-Datenübermittlungsverordnung, BGBl. II Nr. 289/2016, verpflichtende Verwendung eines verschlüsselten bereichsspezifischen Personenkennzeichens (vbPK) gemäß § 13 Abs. 2 des E-Government-Gesetzes, BGBl. I Nr. 10/2004,
- § 14 der Sonderausgaben-Datenübermittlungsverordnung,
- die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht gemäß § 48a.

Zusätzlich ist zu berücksichtigen, dass die unter Punkt eins bis vier angeführten Bestimmungen begünstigend sind und keine Verpflichtung des Abgabepflichtigen zur Bekanntgabe der Daten besteht.

Die Regelung einer Ausnahme von Art. 9 Abs. 1 DSGVO steht in einem angemessenen Verhältnis zum Zweck der materiellrechtlich einschlägigen Bestimmungen, die die steuerlichen Abzugsfähigkeit von Zahlungen an bestimmte Organisationen erlauben, um damit die Ausübung verfassungsrechtlich gewährleisteter Rechte zu unterstützen. Das gilt vor allem angesichts der besonderen datenschutzrechtlichen Vorkehrungen, wie etwa der Verwendung von verschlüsselten bereichsspezifischen Personenkennzeichen.

Der vierte Punkt betrifft Gesundheitsdaten. In diesem Fall ergibt sich das „erhebliche öffentliche Interesse“ im Sinn des Art. 9 Abs. 2 lit. g DSGVO aus dem öffentlichen Interesse an einer verfassungsmäßigen Abgabenerhebung. Die Ertragsteuer ist vom Leistungsfähigkeitsprinzip geprägt. Ein Aspekt des Leistungsfähigkeitsprinzips wird „subjektives Nettoprinzip“ genannt. Dieses Prinzip gebietet die steuerliche Berücksichtigung der Tatsache, dass Einkommensteile zur Deckung besonderer persönlicher Ausgabenerfordernisse – etwa im Fall einer Krankheit oder Behinderung – benötigt werden. Es wird unter anderem durch die Abzugsfähigkeit von außergewöhnlichen Belastungen (§ 34 und § 35 EStG 1988) verwirklicht.

Die Regelung des Abs. 2 steht in einem angemessenen Verhältnis zum Zweck, durch die steuerliche Absetzbarkeit von Krankheits- und Behinderungskosten die Verfassungsmäßigkeit der Steuererhebung sicherzustellen.

Die Wahrung des Grundrechts auf Datenschutz wird insbesondere garantiert durch

- das Erfordernis der Einwilligung der betroffenen Person in die elektronische Datenübermittlung gemäß § 35 Abs. 8 erster Satz EStG 1988.
- die Zweckbindung und Löschungsbestimmung des § 35 Abs. 8 vorletzter und letzter Satz EStG 1988,
- die teilweise Möglichkeit, Pauschbeträge anstelle von tatsächlichen Kosten absetzen zu können,
- das Unterlassen der Speicherung der erforderlichen personenbezogenen Daten, die durch das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen, erhoben wurden, seitens des BMF,
- die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht gemäß § 48a.

#### **Exkurs (zu §§ 48e bis 48h):**

Soweit eine Abgabenbehörde oder ein Verwaltungsgericht jeweils allein oder gemeinsam mit anderen über die Zwecke und Mittel der Verarbeitung von personenbezogenen Daten entscheidet, ist die Abgabenbehörde oder das Verwaltungsgericht als datenschutzrechtlicher Verantwortlicher im Sinn des Art. 4 Z 7 DSGVO anzusehen. Infolge dessen treffen die Pflichten des datenschutzrechtlich Verantwortlichen im Anwendungsbereich der BAO entweder eine Abgabenbehörde oder ein Verwaltungsgericht. Die §§ 48e bis 48h schränken die datenschutzrechtlichen Rechte gegenüber dem Verantwortlichen und die Pflichten des Verantwortlichen ein.

#### **Zu § 48e:**

Werden personenbezogene Daten bei der betroffenen Person erhoben, besteht gemäß Art. 13 Abs. 1 und 2 DSGVO eine Informationspflicht des Verantwortlichen. Werden die personenbezogenen Daten nicht bei der betroffenen Person erhoben, besteht eine Pflicht zur Informationserteilung gemäß Art. 14 Abs. 1 und 2 DSGVO. Art. 13 Abs. 3 und Art. 14 Abs. 4 DSGVO sehen eine Informationspflicht für den Fall vor, dass der Verantwortliche beabsichtigt, die zuvor (entweder bei der betroffenen oder einer anderen Person) erhobenen personenbezogenen Daten für einen anderen Zweck weiterzuverarbeiten, als für den sie ursprünglich erhoben wurden. Sofern die Informationen für die Öffentlichkeit bestimmt sind, kann nach Erwägungsgrund 58 der DSGVO die Informationserteilung gemäß Art. 13 und 14 DSGVO über eine Website erfolgen.

§ 48e beschränkt ausschließlich die Informationspflicht gemäß Art. 13 Abs. 3 und Art. 14 Abs. 1, 2 und 4 DSGVO, nicht jedoch jene gemäß Art. 13 Abs. 1 und 2 DSGVO – diese bleibt in vollem Umfang aufrecht.

Die DSGVO sieht in Art. 13 Abs. 4 und Art. 14 Abs. 5 bereits Ausnahmen von der Informationspflicht vor. Jedenfalls kann die Information unterbleiben, wenn die betroffene Person bereits über die Information verfügt. Nach Art. 14 Abs. 5 lit. c DSGVO entfällt die Informationspflicht, wenn die Erlangung oder Offenlegung durch Rechtsvorschriften der Union oder der Mitgliedstaaten, denen der Verantwortliche unterliegt und die geeignete Maßnahmen zum Schutz der berechtigten Interessen der betroffenen Person vorsehen, ausdrücklich geregelt ist. An dieser Stelle ist insbesondere § 48a als eine Maßnahme zum Schutz der Interessen der betroffenen Person zu nennen. Personenbezogene Daten unterliegen im Anwendungsbereich des § 48a der abgabenrechtlichen Geheimhaltungspflicht und dürfen nur in bestimmten Fällen offenbart oder verwertet werden.

Zusätzlich zu den Ausnahmen der DSGVO werden in § 48e den Vorgaben des Art. 23 Abs. 1 DSGVO entsprechende, notwendige und verhältnismäßige Beschränkungen festgelegt. Die Bestimmung gilt gemäß § 2a und § 269 Abs. 1 auch für Verwaltungsgerichte.

Die Z 1 sieht im Sinne der in Art. 23 Abs. 1 lit. d bis h DSGVO angeführten Ziele eine Beschränkung der Informationspflicht im Falle einer Gefährdung der Aufgabenerfüllung der Abgabenbehörden oder eines Finanzstrafverfahrens oder eines abgabenrechtlichen Verwaltungsstrafverfahrens vor. Zusätzliche Voraussetzung ist, dass die Interessen der Abgabenbehörden, der Finanzstrafbehörden oder der Bezirksverwaltungsbehörden (als Strafbehörden bei Landes- und Gemeindeabgaben) an der Nichterteilung der Information die Interessen der betroffenen Person überwiegen. Z 1 lit. a bis c enthält eine (demonstrative) Konkretisierung der Gefährdung der Aufgabenerfüllung, wobei alle drei Varianten die Gemeinsamkeit aufweisen, dass durch die Informationserteilung die Ermittlung der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind, maßgeblich erschwert würde.

Z 2 sieht eine durch Art. 23 Abs. 1 lit. c DSGVO gedeckte Beschränkung der Informationspflicht bei Gefährdung der öffentlichen Sicherheit oder Ordnung vor.

Z 3 sieht eine Ausnahme von der Informationspflicht vor, wenn die Informationserteilung den Rechtsträger der Abgabenbehörde (somit den Bund, Länder oder Gemeinden) in der Geltendmachung, Ausübung oder Verteidigung zivilrechtlicher Ansprüche oder in der Verteidigung gegen ihn geltend gemachter zivilrechtlicher Ansprüche beeinträchtigen würde und keine zivilrechtliche Verpflichtung zur Informationserteilung besteht. Das mit der Beschränkung verfolgte Ziel findet in Art. 23 Abs. 1 lit. j DSGVO Deckung.

Z 4 beschränkt die Informationspflicht bei bestimmten Offenbarungen, wenn durch die Informationserteilung der Offenbarungszweck vereitelt oder wesentlich beeinträchtigt würde. Vom denkbaren Anwendungsbereich sind daher jedenfalls gemäß § 48a Abs. 4 lit. a und b zulässige Offenbarungen erfasst. Darunter können beispielsweise die Verständigung der Finanzstrafbehörde bei Verdacht auf Vorliegen eines Finanzvergehens, die Offenbarung von personenbezogenen Daten zur Aufklärung gerichtlich strafbarer Handlungen oder Verständigungen nach § 48b Abs. 1 oder 2 fallen. Auch im Bereich des internationalen Informationsaustausches hat die Informationserteilung gemäß § 48e Abs. 1 Z 4 zu entfallen, wenn dadurch der Offenbarungszweck (zB Offenbarung zum Zweck der Strafverfolgung durch ausländische Finanzstrafbehörden) gefährdet würde. Hinsichtlich der Informationspflicht gemäß Art. 14 DSGVO kann jedoch in vielen Fällen ohnehin bereits die Ausnahme des Art. 14 Abs. 5 lit. c DSGVO erfüllt sein.

Z 5 normiert den Vorrang gesetzlicher Verschwiegenheitspflichten (zB § 48a, Art. 20 Abs. 3 B-VG).

Z 6 schützt ähnlich dem § 90 Abs. 2 berechnigte Interessen Dritter (Art. 23 Abs. 1 lit. i DSGVO).

Abs. 2 trägt den Vorgaben des Art. 23 Abs. 1 DSGVO Rechnung wonach die Beschränkung notwendig und verhältnismäßig sein muss. Die Notwendigkeit bzw. die Verhältnismäßigkeit der Beschränkung ist aber spätestens dann nicht mehr gegeben, wenn der Grund für die Nichterteilung der Information nachträglich wegfällt und die Informationserteilung möglich und nicht mit einem unverhältnismäßigen Aufwand verbunden ist.

#### **Zu § 48f:**

Art. 15 Abs. 1 DSGVO räumt der betroffenen Person das Recht ein, vom Verantwortlichen eine Bestätigung darüber zu verlangen, ob sie betreffende personenbezogene Daten verarbeitet werden. Ist dies der Fall, hat die betroffene Person ein Recht auf Auskunft über diese personenbezogenen Daten. Art. 15 Abs. 3 DSGVO verpflichtet den Verantwortlichen, der betroffenen Person eine Kopie der personenbezogenen Daten zur Verfügung zu stellen.

§ 48f sieht abgabenverfahrensspezifische Beschränkungen des Rechts auf Auskunft gemäß Art. 15 DSGVO vor. Die Beschränkungen entsprechen zum Teil § 26 DSG 2000 sowie § 44 DSG. Die Bestimmung gilt gemäß § 2a und § 269 Abs. 1 auch für Verwaltungsgerichte.

Abs. 1 Z 1 schränkt das Recht auf Auskunft ein, soweit nach § 48e Abs. 1 Z 1 bis 6 keine Verpflichtung zur Information der betroffenen Person besteht. Die Beschränkungsgründe entsprechen jenen des § 48e.

Z 2 sieht als folgerichtige Konsequenz für die nicht im zumutbaren Ausmaß erfolgte Mitwirkung der betroffenen Person am Auskunftsverfahren iSd Abs. 3 eine Ausnahme vom Auskunftsrecht vor.

Durch Abs. 2 wird das Verhältnis zwischen dem Auskunftsrecht gemäß Art. 15 DSGVO und der Akteneinsicht gemäß § 90 geregelt. Das Recht auf Auskunft soll nicht neben dem Recht auf Akteneinsicht bestehen. Damit wird eine Umgehung der bestehenden Beschränkungen der Akteneinsicht durch das Auskunftsrecht verhindert. Das Akteneinsichtsverfahren richtet sich ausschließlich nach der BAO – insbesondere nach den §§ 90, 90a und 90b. So ist beispielsweise bei Verweigerung der Akteneinsicht § 90 Abs. 3 zu beachten.

Abs. 2 ist in ähnlicher Form in § 44 Abs. 5 DSG bzw. in der bisherigen Regelung des § 28 Abs. 8 DSG 2000 vorgesehen. Sofern man trotz der bestehenden Möglichkeit der Akteneinsicht in Abs. 2 eine Beschränkung des Auskunftsrechts erblickt, ist diese gerechtfertigt, weil die Akteneinsicht bereits eine durchdachte Abwägung zwischen dem Interesse der Partei an der für sie erforderlichen Informationsbeschaffung einerseits und dem öffentlichen Interesse an einem sparsamen, wirtschaftlichen und zweckmäßigen Verfahren andererseits darstellt (Art. 23 Abs. 1 lit. e DSGVO). Auch Interessen dritter Personen werden im Wege des § 90 Abs. 2 geschützt, was durch Art. 23 Abs. 1 lit. i DSGVO gedeckt ist.

Die betroffene Person kann das Recht auf Auskunft gemäß Art. 15 DSGVO ausüben, wenn Abs. 1 Z 1 dem Auskunftsrecht nicht entgegensteht und das Auskunftersuchen personenbezogene Daten betrifft, die nicht in einem Akt enthalten sind. Abs. 3 normiert wie schon § 26 Abs. 3 DSG 2000 eine Mitwirkungspflicht der betroffenen Person am Auskunftsverfahren. Damit werden der Ausübung des Auskunftsrechtes dort Grenzen gesetzt, wo die Auskunftserteilung einen ungerechtfertigten oder unverhältnismäßigen Aufwand beim Verantwortlichen verursachen würde. Insbesondere wenn der Verantwortliche eine Vielzahl an personenbezogenen Daten über die betroffene Person verarbeitet, hat diese ihr Begehren zweckdienlich zu präzisieren (vgl. auch Erwägungsgrund 63 der DSGVO). Die Beschränkung ist zum Schutz der berechtigten Interessen des Verantwortlichen aber auch im Hinblick auf das öffentliche Interesse an einer sparsamen, wirtschaftlichen und zweckmäßigen Aufgabenerfüllung durch Abgabenbehörden und Verwaltungsgerichte geboten und findet in Art. 23 Abs. 1 lit. e und i DSGVO Deckung.

Im Falle der Nichterteilung der Auskunft gemäß Art. 15 DSGVO ist die betroffene Person gemäß Art. 12 Abs. 4 DSGVO über die dafür maßgeblichen Gründe zu unterrichten. Diese Unterrichtung hat jedoch nicht in Bescheidform zu erfolgen. Nach § 48f Abs. 4 hat die Unterrichtung zu unterbleiben, wenn schon die bloße Kenntnis dieser Gründe durch die betroffene Person ein Zuwiderlaufen des mit der Nichterteilung der Auskunft verfolgten Zweckes zur Folge hätte. Diese Form der Beschränkung ist mit Art. 23 Abs. 2 lit. h DSGVO zu vereinbaren, findet sich auch in § 44 Abs. 3 DSG und war bereits in § 26 Abs. 5 DSG 2000 enthalten.

Im Falle der Nichterteilung der Auskunft gemäß Art. 15 DSGVO ergibt sich aus § 6 des Auskunftspflichtgesetzes, dass die verlangte Auskunft nicht auf das Auskunftspflichtgesetz gestützt werden kann und dass die Verweigerung der Auskunft mangels Anwendbarkeit des § 4 des Auskunftspflichtgesetzes nicht bescheidmäßig erfolgen muss.

#### **Zu § 48g:**

Für einen Verantwortlichen besteht nach der DSGVO die Pflicht zur Berichtigung, Aktualisierung oder Vervollständigung (im Folgenden „Berichtigung“) von durch ihn verarbeitete personenbezogene Daten. Diese Pflicht ergibt sich einerseits direkt aus Art. 5 Abs. 1 lit. d DSGVO, andererseits aus dem Recht der betroffenen Person gemäß Art. 16 DSGVO.

Der Rechtskraft fähige Erledigungen wie Bescheide der Abgabenbehörde und Erkenntnisse oder Beschlüsse des Verwaltungsgerichts aber auch Selbstberechnungen enthalten personenbezogene Daten. Diese personenbezogenen Daten unterliegen grundsätzlich einer Pflicht zur Berichtigung iSd der Bestimmungen der DSGVO. Da diese Pflicht zur Berichtigung mit dem Rechtskraftkonzept der BAO in einem Spannungsverhältnis steht, muss sie beschränkt werden. Aus diesem Grund enthält § 48g Beschränkungen der Berichtigungspflicht. Die Bestimmung gilt gemäß § 2a und § 269 Abs. 1 auch für Verwaltungsgerichte.

Aufgrund der Ausnahmeregelung des Abs. 1 kann an sämtlichen bestehenden abgabenverfahrensrechtlichen Regelungen über die Berichtigung, Abänderung, Zurücknahme oder Aufhebung in den genannten Fällen festgehalten werden. Insbesondere wird an der Rechtskraft von Bescheiden bzw. an der Verjährung nichts geändert.

Als denkbare Maßnahmen, um personenbezogene Daten eines Bescheides zu berichtigen, kommen neben § 293, § 293a und § 293b beispielsweise auch eine Beschwerdevorentscheidung, ein Erkenntnis oder die Aufhebung des Bescheides samt Erlassung einer neuen Sachentscheidung in Betracht (zB § 299, § 307). Im Zusammenhang mit Selbstberechnungen kann eine Berichtigung im Wege der Erlassung eines Bescheides gemäß § 201 erfolgen.

Die durch § 48g Abs. 1 erreichte Wahrung der Rechtssicherheit und Rechtsbeständigkeit stellt ein wichtiges öffentliches Interesse dar; die Einschränkung des Berichtigungsrechts ist daher von Art. 23 Abs. 1 lit. e DSGVO gedeckt. Sie dient weiters auch dem Schutz der betroffenen Person und dem Schutz der Rechte und Freiheiten anderer Personen und ist daher von Art. 23 Abs. 1 lit. i DSGVO gedeckt. Darüber hinaus wird (zB durch § 302) der Eintritt von Rechtsfrieden sichergestellt und Beweisschwierigkeiten im Zusammenhang mit der Überprüfung der Richtigkeit von Daten angesichts lange verstrichener Zeit vorgebeugt.

Ist jedoch eine Berichtigung nach den Abgabenvorschriften zulässig und liegt sie im Ermessen der Abgabenbehörde, wird dem Interesse der betroffenen Person an der Richtigkeit der sie betreffenden personenbezogenen Daten insofern Rechnung getragen, als nach der ständigen Judikatur des VwGH grundsätzlich dem Prinzip der Rechtmäßigkeit (Rechtsrichtigkeit) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit (Rechtsbeständigkeit) zukommt (zB VwGH 30.1.2001, 99/14/0067; 14.12.2006, 2002/14/0022; 28.5.2009, 2007/15/0285). Eine Berichtigung wird daher in diesen Fällen in der Regel zu erfolgen haben.

Abs. 2 regelt jene Fälle, in denen die aufgrund der DSGVO erforderliche Berichtigung möglich ist und dafür kein rechtsförmliches Verfahren erforderlich (Abs. 1) ist. In diesen Fällen kann die Erforderlichkeit der Berichtigung mit der Notwendigkeit der Nachvollziehbarkeit einzelner Schritte im Verfahren in einem Spannungsverhältnis stehen. Ist daher die Berichtigung personenbezogener Daten als nachträgliche Änderung mit dem Zweck der Nachvollziehbarkeit der ursprünglichen Angaben nicht zu vereinbaren, hat sie im Wege eines ergänzenden Vermerks zu erfolgen. Dies betrifft beispielsweise zu berichtigende Daten eines Aktenvermerks oder einer Auskunft der Abgabenbehörde.

Enthalten die BAO oder andere Abgabenvorschriften für bestimmte Berichtigungsfälle spezifische Bestimmungen, so gehen diese dem § 48g Abs. 2 vor. Beispielsweise gilt für Niederschriften § 87 Abs. 5. Ein weiteres Beispiel für eine spezifische Bestimmung ist, dass eine Berichtigung, die eine Abänderung von Rechten und Pflichten zur Folge hätte (zB die Berichtigung von falschen personenbezogenen Daten in einer Abgabenerklärung) aufgrund von § 92 Abs. 1 zwingend durch einen Bescheid (bzw. gemäß § 198 Abs. 1 durch einen Abgabenbescheid) zu erfolgen hat. Ein Beispiel für eine spezifische Berichtigungsbestimmung in einer anderen Abgabenvorschrift ist § 15 Abs. 1 AbgEO.

Abs. 3 beschränkt für das Abgaben- und Beschwerdeverfahren das Recht einer betroffenen Person gemäß Art. 18 Abs. 1 lit. a DSGVO vom Verantwortlichen die Einschränkung der Verarbeitung zu verlangen, wenn die Richtigkeit der personenbezogenen Daten von ihr bestritten wird. Dieses Recht wird allerdings nur für jene Fälle eingeschränkt, in denen sich weder die Richtigkeit noch die Unrichtigkeit der personenbezogenen Daten feststellen lässt. Ohne diese Einschränkung wäre aufgrund der DSGVO die Verarbeitung dauerhaft einzuschränken, was einem wichtigen Ziel des öffentlichen Interesses (nämlich der Durchführbarkeit des Abgabenverfahrens und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) entgegenstünde. Daher ist diese Einschränkung von Art. 23 Abs. 1 lit. e DSGVO gedeckt.

Die Bestimmung gilt gemäß § 2a und § 269 Abs. 1 auch für Verwaltungsgerichte.

#### **Zu § 48h:**

Neben dem Recht auf Einschränkung der Verarbeitung gemäß Art. 18 DSGVO steht der betroffenen Person das Recht auf Widerspruch gemäß Art. 21 Abs. 1 DSGVO aus Gründen zu, die sich aus ihrer besonderen Situation ergeben. Eine ähnliche Bestimmung enthielt bereits § 28 Abs. 1 DSG 2000. Zur Auslegung siehe *Haidinger*, Widerspruch, automatisierte Einzelentscheidungen und die Informationspflichten nach der DSGVO, Datenschutz konkret 5/2017, 103.

Die Anwendung des § 48h setzt öffentliche Interessen im Sinne des Art. 23 Abs. 1 lit. e DSGVO voraus, die im konkreten Einzelfall zwingend sein und Vorrang vor den Interessen der betroffenen Person haben müssen. Daher ist diese Einschränkung von Art. 23 Abs. 1 lit. e DSGVO gedeckt.

Die Bestimmung gilt gemäß § 2a und § 269 Abs. 1 auch für Verwaltungsgerichte.

In Fällen, in denen das Widerspruchsrecht nicht gemäß § 48h eingeschränkt ist, kann sich direkt aus Art. 21 Abs. 1 letzter Satz DSGVO ergeben, dass trotz Widerspruchs eine Verarbeitung personenbezogener Daten zulässig ist.

**Zu § 48i:**

Es gibt einige Fälle, in denen juristische oder natürliche Personen aufgrund abgabenrechtlicher Bestimmungen personenbezogene Daten verarbeiten und in diesem Zusammenhang als Verantwortliche im Sinn der DSGVO anzusehen sind. Da sie keine Abgabenbehörden sind, sollen die datenschutzrechtlichen Sonderbestimmungen der BAO, soweit ihnen abgabenrechtliche Aufgaben übertragen wurden, ausdrücklich auf sie anwendbar gemacht werden. Gemeint sind damit beispielsweise:

- Parteienvertreter, denen im Hinblick auf die Selbstberechnung und Entrichtung der Immobilienertragsteuer oder der Grunderwerbsteuer Pflichten zur Datenverarbeitung auferlegt sind (zB durch § 30c Abs. 1 EStG 1988 oder durch § 13 Abs. 1 GrEStG 1987).
- Arbeitgeber, denen im Hinblick auf die Berechnung, Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer Pflichten zur Datenverarbeitung auferlegt sind (zB durch § 76 EStG 1988).
- Abzugsverpflichtete, denen im Hinblick auf die Berechnung, Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer Pflichten zur Datenverarbeitung auferlegt sind (zB durch § 96 Abs. 4 EStG 1988).
- Abzugsverpflichtete, denen im Hinblick auf die Berechnung, Einbehaltung und Abfuhr der im Wege einer Abzugsteuer zu erhebenden Einkommensteuer beschränkt Steuerpflichtiger Pflichten zur Datenverarbeitung auferlegt sind (zB durch § 101 Abs. 2 EStG 1988).

**Zu Z 3 und 4 (§ 97 Abs. 3 und § 97a Z 1):**

Die beiden Bestimmungen enthielten Verweise auf das Datenschutzgesetz 2000 im Allgemeinen. Das Datenschutzrecht wurde bisher ausschließlich durch das Datenschutzgesetz 2000 geregelt. Seit dem Inkrafttreten der DSGVO wird das Datenschutzrecht nunmehr durch mehrere unterschiedliche Rechtsvorschriften geregelt, vor allem durch die DSGVO selbst, das Datenschutzgesetz in der Fassung des Datenschutz-Anpassungsgesetzes 2018, BGBl. I Nr. 120/2017, und verschiedene weitere gesetzliche Bestimmungen. Der in § 97 Abs. 3 und § 97a Z 1 verwendete Begriff „Datensicherheit“ ist in einer Zusammenschau der einschlägigen datenschutzrechtlichen Bestimmungen auszulegen.

**Zu Z 5 (§ 114 Abs. 4):**

Der Regelungsinhalt des derzeit geltenden § 114 Abs. 4 wird teilweise durch die neue Bestimmung des § 48d abgedeckt. Insoweit der geltende § 114 Abs. 4 eine Rechtsgrundlage für die Datenverarbeitung zum Zweck der Betrugsbekämpfung oder des automationsunterstützten Risikomanagements dargestellt hat, wird er unter Berücksichtigung der aktuellen datenschutzrechtlichen Terminologie neu gefasst. Unter automationsunterstütztes Risikomanagement fällt unter anderem die softwaregestützte Analyse von Daten mit Predictive Analytics Methoden oder die Datenanalyse im Vorfeld von Kontroll- und Prüfungshandlungen.

**Zu Z 6 (§ 323 Abs. 53):**

Das Inkrafttreten der datenschutzrechtlichen Bestimmungen der BAO erfolgt gleichzeitig mit dem Inkrafttreten der DSGVO und des Datenschutzgesetzes in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 120/2017.

**Zu Art. 2 (Änderung der Abgabenexekutionsordnung)****Zu Z 1 (§ 25 Abs. 3):**

Durch diese Bestimmung wird das Verhältnis zwischen dem Auskunftsrecht gemäß Art. 15 DSGVO und der Akteneinsicht gemäß § 25 Abs. 1 geregelt. Das Recht auf Auskunft soll nicht neben dem Recht auf Akteneinsicht bestehen. Damit wird eine Umgehung der bestehenden Beschränkungen der Akteneinsicht durch das Auskunftsrecht verhindert. Das Akteneinsichtsverfahren richtet sich nach der AbgEO bzw. ergänzend nach den Bestimmungen der BAO.

§ 25 Abs. 3 ist in ähnlicher Form in § 44 Abs. 5 DSG bzw. in der bisherigen Regelung des § 28 Abs. 8 DSG 2000 vorgesehen. Sofern man trotz der bestehenden Möglichkeit der Akteneinsicht in Abs. 3 eine Beschränkung des Auskunftsrechts erblickt, ist diese gerechtfertigt, weil die Akteneinsicht bereits eine durchdachte Abwägung zwischen dem Interesse der Partei an der für sie erforderlichen Informationsbeschaffung einerseits und dem öffentlichen Interesse an einem sparsamen, wirtschaftlichen und zweckmäßigen Verfahren andererseits darstellt (Art. 23 Abs. 1 lit. e DSGVO).

**Zu Z 2 (§ 44 Abs. 6):**

Die Bestimmung enthielt einen Verweis auf das Datenschutzgesetz 2000 im Allgemeinen. Das Datenschutzrecht wurde bisher ausschließlich durch das Datenschutzgesetz 2000 geregelt. Seit dem

Inkrafttreten der DSGVO wird das Datenschutzrecht nunmehr durch mehrere unterschiedliche Rechtsvorschriften geregelt, vor allem durch die DSGVO selbst, das Datenschutzgesetz in der Fassung des Datenschutz-Anpassungsgesetzes 2018, BGBl. I Nr. 120/2017, und verschiedene weitere gesetzliche Bestimmungen. Der in § 44 verwendete Begriff „personenbezogene Daten“ ist in Art. 4 Z 1 DSGVO definiert.

**Zu Z 3 (§ 90a Abs. 13):**

Das Inkrafttreten der datenschutzrechtlichen Bestimmungen der AbgEO erfolgt gleichzeitig mit dem Inkrafttreten der DSGVO und des Datenschutzgesetzes in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 120/2017.