

Rechtssache C-620/19
Vorabentscheidungsersuchen

Eingangsdatum:

20. August 2019

Vorlegendes Gericht:

Bundesverwaltungsgericht (Deutschland)

Datum der Vorlageentscheidung:

4. Juli 2019

Revisionskläger, Berufungskläger und Beklagter:

Land Nordrhein-Westfalen

Revisionsbeklagter, Berufungsbeklagter und Kläger:

D.-H. T. handelnd als Insolvenzverwalter über das Vermögen der
J & S Service UG (haftungsbeschränkt)

Bundesverwaltungsgericht

BESCHLUSS

[OMISSIS]

In der Verwaltungsstreitsache

des Herrn D.-H. T. handelnd als Insolvenzverwalter
über das Vermögen der J & S Service UG (haftungsbeschränkt),
[OMISSIS] Euskirchen,

Klägers, Berufungsbeklagten
und Revisionsbeklagten,

[OMISSIS] [Or. 2]

g e g e n

das Land Nordrhein-Westfalen,
[OMISSIS]

Beklagten, Berufungskläger
und Revisionskläger,

[OMISSIS]

Beteiligter:
Der Vertreter des Bundesinteresses
beim Bundesverwaltungsgericht,
[OMISSIS] Berlin,

hat der 7. Senat des Bundesverwaltungsgerichts
[OMISSIS]

am 4. Juli 2019 beschlossen:

Das Verfahren wird ausgesetzt.

Der Gerichtshof der Europäischen Union wird um Klärung folgender Fragen zur Auslegung der Verordnung (EU) 2016/679 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. April 2016 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46/EG (Datenschutz-Grundverordnung, ABl. L 119 vom 4. Mai 2016, S. 1) im Wege der Vorabentscheidung gemäß Art. 267 AEUV gebeten: [Or. 3]

1. Dient Art. 23 Abs. 1 Buchst. j der Verordnung (EU) 2016/679 auch dem Schutz der Interessen von Finanzbehörden?
2. Falls ja, erfasst die Formulierung „Durchsetzung zivilrechtlicher Ansprüche“ auch die Verteidigung der Finanzbehörde gegen zivilrechtliche Ansprüche und müssen diese bereits geltend gemacht sein?
3. Erlaubt die Regelung des Art. 23 Abs. 1 Buchst. e der Verordnung (EU) 2016/679 zum Schutz eines wichtigen finanziellen Interesses eines Mitgliedstaats im Steuerbereich eine Beschränkung des Auskunftsrechts nach Art. 15 der Verordnung (EU) 2016/679 zur Abwehr von zivilrechtlichen Insolvenzanfechtungsansprüchen gegen die Finanzbehörde?

G r ü n d e :

I

- 1 Der Kläger ist Insolvenzverwalter. Er begehrt zur Prüfung von Insolvenzanfechtungsansprüchen vom zuständigen Finanzamt steuerliche Auskünfte über die Insolvenzschuldnerin, eine Unternehmersgesellschaft.

- 2 Seinen unter Berufung auf das Informationsfreiheitsgesetz des Landes Nordrhein-Westfalen gestellten Antrag auf Auskunft über die Androhung von Zwangsvollstreckungsmaßnahmen und die Erteilung von Vollstreckungsaufträgen, erhaltene Zahlungen, den Zeitpunkt der Kenntniserlangung von der Zahlungsunfähigkeit der Schuldnerin sowie Übersendung von Speicherkontenauszügen aller dort geführten Steuerarten für die Veranlagungszeiträume März 2014 bis Juni 2015 lehnte das Finanzamt ab.
- 3 Der hiergegen erhobenen Klage gab das Verwaltungsgericht im Wesentlichen statt. Die Berufung des beklagten Landes hat das Oberverwaltungsgericht zurückgewiesen: Der Informationsanspruch werde weder durch bereichsspezifische Regelungen im Steuerverfahrensrecht verdrängt noch stünden ihm Ausschlussgründe entgegen. Die begehrten Informationen unterfielen zwar in sachlicher Hinsicht dem Schutzbereich des Steuergeheimnisses, seien aber gegenüber dem Insolvenzverwalter ebenso wenig geheimhaltungsbedürftig wie [Or. 4] gegenüber dem Betroffenen, um dessen steuerliche Verhältnisse es gehe. Die Verfügungsbefugnis über die steuerlichen Daten sei mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens auf den Insolvenzverwalter übergegangen. Dieser Übergang erstrecke sich auch auf Geschäftsgeheimnisse und steuerliche Daten, soweit dies für die ordnungsgemäße Verwaltung der Insolvenzmasse und die Insolvenzabwicklung erforderlich sei. Der Insolvenzverwalter könne vom Insolvenzschuldner Auskunft über alle das Verfahren betreffenden Verhältnisse beanspruchen. Die Mitwirkungspflicht des Insolvenzschuldners umfasse auch die Verpflichtung, das Finanzamt vom Steuergeheimnis zu befreien; seine Geheimhaltungsinteressen müssten insoweit zurücktreten.
- 4 Mit der vom Berufungsgericht wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassenen Revision verfolgt der Beklagte sein Begehren auf Abweisung der Klage weiter.

II

- 5 Das Verfahren ist auszusetzen und eine Vorabentscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union (im Folgenden: Gerichtshof) zu den im Beschlusstenor formulierten Fragen einzuholen (Art. 267 AEUV).
- 6 1. Die maßgeblichen Vorschriften des Unionsrechts finden sich in Art. 1 Abs. 1, Art. 4 Nr. 1, Art. 15 und Art. 23 Abs. 1 Buchst. e, i und j der Verordnung (EU) 2016/679.
- 7 2. Die einschlägigen Vorschriften des nationalen Rechts sind während des Revisionsverfahrens durch Gesetz vom 17. Juli 2017 [OMISSIS] in die Abgabenordnung (AO) eingefügt worden und mit Wirkung vom 25. Mai 2018 in Kraft getreten. Sie lauten:
- 8 § 2a Anwendungsbereich der Vorschriften über die Verarbeitung personenbezogener Daten

„(3) Die Vorschriften dieses Gesetzes und der Steuergesetze über die Verarbeitung personenbezogener Daten finden keine Anwendung, soweit das Recht der [Or. 5] Europäischen Union, im Besonderen die Verordnung (EU) 2016/679 ... in der jeweils geltenden Fassung unmittelbar oder nach Absatz 5 entsprechend gilt“.

„(5) Soweit nichts anderes bestimmt ist, gelten die Vorschriften der Verordnung (EU) 2016/679, dieses Gesetzes und der Steuergesetze über die Verarbeitung personenbezogener Daten natürlicher Personen entsprechend für Informationen, die sich beziehen auf identifizierte oder identifizierbare

1. verstorbene natürliche Personen oder
2. Körperschaften, rechtsfähige oder nicht rechtsfähige Personenvereinigungen oder Vermögensmassen.“

9 § 32e Verhältnis zu anderen Auskunfts- und Informationszugangsansprüchen

„Soweit die betroffene Person oder ein Dritter nach dem Informationsfreiheitsgesetz vom 5. September 2005 (BGBl. I S. 2722) in der jeweils geltenden Fassung oder nach entsprechenden Gesetzen der Länder gegenüber der Finanzbehörde einen Anspruch auf Informationszugang hat, gelten die Artikel 12 bis 15 der Verordnung (EU) 2016/679 in Verbindung mit den §§ 32a bis 32d entsprechend. Weitergehende Informationsansprüche über steuerliche Daten sind insoweit ausgeschlossen. § 30 Absatz 4 Nr. 2 ist insoweit nicht anzuwenden.“

10 § 32b Informationspflicht der Finanzbehörde, wenn personenbezogene Daten nicht bei der betroffenen Person erhoben wurden

„(1) Die Pflicht der Finanzbehörde zur Information der betroffenen Person gemäß Artikel 14 Absatz 1, 2 und 4 der Verordnung (EU) 2016/679 besteht ergänzend zu den in Artikel 14 Absatz 5 der Verordnung (EU) 2016/679 und § 31c Absatz 2 genannten Ausnahmen nicht,

1. soweit die Erteilung der Information

a) die ordnungsgemäße Erfüllung der in der Zuständigkeit der Finanzbehörden oder anderer öffentlicher Stellen liegenden Aufgaben im Sinne des Artikels 23 [Or. 6] Absatz 1 Buchstabe d bis h der Verordnung (EU) 2016/679 gefährden würde oder

- b) ...

und deswegen das Interesse der betroffenen Person an der Informationserteilung zurücktreten muss. § 32a Absatz 2 gilt entsprechend.“

11 § 32c Auskunftsrecht der betroffenen Person

„(1) Das Recht auf Auskunft der betroffenen Person gegenüber einer Finanzbehörde gemäß Artikel 15 der Verordnung (EU) 2016/679 besteht nicht, soweit

1. die betroffene Person nach § 32b Absatz 1 oder 2 nicht zu informieren ist,
2. die Auskunftserteilung den Rechtsträger der Finanzbehörde in der Geltendmachung, Ausübung oder Verteidigung zivilrechtlicher Ansprüche oder in der Verteidigung gegen ihn geltend gemachter zivilrechtlicher Ansprüche im Sinne des Artikels 23 Absatz 1 Buchstabe j der Verordnung (EU) 2016/679 beeinträchtigen würde; Auskunftspflichten der Finanzbehörde nach dem Zivilrecht bleiben unberührt,

...“.

III

- 12 Die Vorlagefragen sind entscheidungserheblich. Von ihrer Beantwortung hängt der Erfolg der Revision des Beklagten ab. Sie bedürfen einer Klärung durch den Gerichtshof, weil sie weder durch seine Rechtsprechung geklärt noch offenkundig sind. Zu der Vorlage und den einzelnen Vorlagefragen sind folgende Erwägungen von Bedeutung:
- 13 Die Verordnung (EU) 2016/679 findet auf den hier zugrundeliegenden Sachverhalt keine unmittelbare Anwendung; es geht weder um personenbezogene [Or. 7] (steuerliche) Daten einer natürlichen Person im Sinne von Art. 1 Abs. 1, Art. 4 Nr. 1 der Verordnung (EU) 2016/679 noch um einen datenschutzrechtlichen Auskunftsanspruch der betroffenen Person nach Art. 15 der Verordnung (EU) 2016/679. Die datenschutzrechtliche Betroffenenstellung ist ein höchstpersönliches Recht, das nicht Teil der Insolvenzmasse wird und daher nicht vom Übergang der Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis auf den Insolvenzverwalter nach § 80 Abs. 1 der Insolvenzordnung (InsO) erfasst wird. Allerdings hat der Gerichtshof seine Zuständigkeit, um eine einheitliche Auslegung des Unionsrechts zu gewährleisten, wiederholt auch für solche Vorabentscheidungsersuchen bejaht, die Vorschriften des Unionsrechts betrafen, in denen der Sachverhalt des Ausgangsverfahrens nicht in den Geltungsbereich des Unionsrechts fiel, aber die genannten Vorschriften durch das nationale Recht aufgrund eines darin enthaltenen Verweises auf ihren Inhalt unmittelbar und unbedingt für anwendbar erklärt worden waren (vgl. EuGH, Urteile vom 16. März 2006 – C-3/04 [ECLI:EU:C:2006:176], Poseidon Catering BV – Rn. 14 ff. und vom 18. Oktober 2012 – C-583/10 [ECLI:EU:C:2012:638], Nolan – Rn. 45 ff.).
- 14 Diese Voraussetzungen sind hier erfüllt. Mit den Ergänzungen der Abgabenordnung verfolgt der Gesetzgeber – wie sich insbesondere aus § 2a Abs. 3 und 5 AO ergibt – das Ziel, über den unmittelbaren Anwendungsbereich der Verordnung (EU) 2016/679 hinaus dem allgemeinen Grundsatz der Abgabenordnung entsprechend einheitliche verfahrensrechtliche Regelungen – die regelmäßig zugleich Regelungen über die Verarbeitung personenbezogener Daten

darstellen – für alle vom Steuer- und Steuerverfahrensrecht Betroffenen ungeachtet ihrer Rechtsform vorzusehen [OMISSIS]. Anhaltspunkte dafür, dass dieses Regelungsziel sich auf unionsrechtlich determinierte Steuern beschränkt, sind nicht ersichtlich. Eine nach Steuerschuldnern und Steuerarten differenzierende Verarbeitung der Daten wäre im Übrigen – wie die Vertreter des für die Novellierung der Abgabenordnung federführend zuständigen Bundesministeriums der Finanzen in der mündlichen Verhandlung erläutert haben – auch technisch nicht zu realisieren.

- 15 Zugleich wollte der nationale Gesetzgeber dem Grunde nach bestehende Ansprüche auf Informationszugang nach den Informationsfreiheitsgesetzen des Bundes und der Länder diesem einheitlichen Steuerverfahrensrecht **[Or. 8]** unterstellen und so die Informationsfreiheitsgesetze für steuerliche Daten bereichsspezifisch verdrängen [OMISSIS]. Diesem Zweck dient § 32e AO. Eine Auslegung dieser Vorschrift als Rechtsgrundverweisung scheidet aus. Sie hätte zur Folge, dass die darin angeordnete entsprechende Anwendung der Art. 12 bis 15 der Verordnung (EU) 2016/679 in Verbindung mit den §§ 32a bis 32d AO auf Informationsansprüche von Dritten mangels Betroffenenstellung stets zu einem Anspruchsausschluss führen und folglich ins Leere laufen würde. Ein solches Normverständnis liegt angesichts des Wortlauts von § 32e Satz 1 AO fern. Es entspricht nach den Erläuterungen der Vertreter des Bundesministeriums der Finanzen in der mündlichen Verhandlung auch nicht der in § 32e Satz 2 und 3 AO zum Ausdruck kommenden Regelungsabsicht, die Informationsansprüche – soweit sie in den Informationsfreiheitsgesetzen des Bundes und der Länder eröffnet werden – im Sinne einer Obergrenze auf das Maß zu begrenzen, das sich aus der Abgabenordnung ergibt.
- 16 Vor diesem Hintergrund kommt eine „gespaltene“ Auslegung der Neuregelungen in der Abgabenordnung für dem Unionsrecht unterfallende Sachverhalte einerseits und diesem nicht unterfallende Sachverhalte andererseits nicht in Betracht.
- 17 Zu Frage 1:

Von der Beantwortung dieser Frage hängt ab, ob eine Finanzbehörde den Zugang zu steuerlichen Daten der Steuerschuldnerin überhaupt unter Berufung auf Art. 23 Abs. 1 Buchst. j der Verordnung (EU) 2016/679 verweigern darf. Hiervon ist der nationale Gesetzgeber nach dem eindeutigen Wortlaut des § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO, der ausweislich der Gesetzesbegründung [OMISSIS] auf Art. 23 Abs. 1 Buchst. j der Verordnung (EU) 2016/679 gestützt ist und diese Vorschrift zudem ausdrücklich in Bezug nimmt, offenkundig ausgegangen. In den einschlägigen Fachkreisen wird demgegenüber teilweise die Auffassung vertreten, die Öffnungsklauseln in Art. 23 Abs. 1 Buchst. i und j der Verordnung (EU) 2016/679 seien nur für Privatrechtssubjekte einschlägig; Buchstabe j habe insoweit im Ergebnis nur klarstellende Funktion gegenüber dem zum Schutz der Rechte und Freiheiten anderer Privater weit gefassten Buchstaben i [OMISSIS] **[Or. 9]** [OMISSIS]. Für diese Auffassung spricht, dass der Schutz wichtiger öffentlicher Interessen Gegenstand der Öffnungsklauseln in Art. 23 Abs. 1 Buchst. a bis h der

Verordnung (EU) 2016/679 ist. Wichtige finanzielle Interessen des Staates im Haushalts- und Steuerbereich können etwa auf der Grundlage von Art. 23 Abs. 1 Buchst. e der Verordnung (EU) 2016/679 geschützt werden.

18 Zu Frage 2:

Sofern sich Finanzbehörden grundsätzlich auf Art. 23 Abs. 1 Buchst. j der Verordnung (EU) 2016/679 berufen können, ist klärungsbedürftig, ob die Formulierung „Durchsetzung zivilrechtlicher Ansprüche“ auch die Verteidigung gegen zivilrechtliche Ansprüche erfasst. Dies ist – wie wiederum sowohl dem Wortlaut als auch der Begründung zu § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO [OMISSIS] entnommen werden kann – nach Einschätzung des nationalen Gesetzgebers der Fall. Dabei dient die ausdrückliche Erwähnung von Art. 23 Abs. 1 Buchst. j der Verordnung (EU) 2016/679 in § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO nach den Ausführungen der Vertreter des Bundesministeriums der Finanzen in der mündlichen Verhandlung im Hinblick auf die angestrebte Unionsrechtskonformität zur Klarstellung, dass es nur um die Verteidigung gegen zivilrechtliche Ansprüche im Sinne dieser Regelung geht.

- 19 § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO soll sicherstellen, dass die Finanzbehörden im Sinne einer gleichmäßigen und gesetzmäßigen Besteuerung und der Sicherung des Steueraufkommens bei zivilrechtlichen Forderungen nicht besser, aber auch nicht schlechter gestellt werden als andere Schuldner oder Gläubiger; die Auskunftspflichten sollen sich daher allein nach dem Zivilrecht richten [OMISSIS]. Die Vorschrift zielt auf eine Korrektur der „insolvenzverwalterfreundlichen“ Rechtsprechung der Verwaltungsgerichte zu Informationszugangsbegehren nach den Informationsfreiheitsgesetzen des Bundes und der Länder [OMISSIS]. Danach erstreckt sich die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis des Insolvenzverwalters nach § 80 Abs. 1 InsO auch auf vom Steuergeheimnis erfasste Informationen, die der Prüfung von [Or. 10] Insolvenzanfechtungsansprüchen nach den §§ 129 ff. InsO gegen die Finanzbehörde dienen sollen [OMISSIS]. 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 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. Solange ein Rückgewährschuldverhältnis nicht feststeht, hat sich der Insolvenzverwalter daher wegen aller benötigten Auskünfte an den Insolvenzschuldner zu halten [OMISSIS]. 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 künftig ausschließen.

- 20 Ob dieses Regelungsziel von Art. 23 Abs. 1 Buchst. j der Verordnung (EU) 2016/679 gedeckt ist, bedarf der Klärung. Die Vorschrift ermächtigt den nationalen Gesetzgeber – unter bestimmten Voraussetzungen – zum Erlass beschränkender Regelungen zur Sicherstellung der Durchsetzung zivilrechtlicher Ansprüche. Nach herkömmlichem Verständnis bezieht sich der Begriff „Durchsetzung“ auf die Sphäre des Anspruchsinhabers (Gläubigers) und wird in erster Linie als Synonym für die Vollziehung oder Vollstreckung eines dem Grunde nach bereits feststehenden Anspruchs verwendet; Gleiches dürfte etwa für den Begriff „the enforcement“ in der englischen oder „l’exécution“ in der französischen Fassung der Verordnung (EU) 2016/679 gelten. Die Verteidigung gegen zivilrechtliche Ansprüche lässt sich daher nicht ohne Weiteres unter den Begriff „Durchsetzung“ subsumieren. Dies gilt umso mehr als der Verordnungsgeber in Art. 9 Abs. 2 Buchst. f, Art. 17 Abs. 3 Buchst. e, Art. 18 Abs. 1 Buchst. c und Abs. 2, Art. 21 Abs. 1 Satz 2 und Art. 49 Abs. 1 Buchst. e der Verordnung [Or. 11] (EU) 2016/679 zwischen den Begriffen „Geltendmachung“, „Ausübung“ oder „Verteidigung“ (von Rechtsansprüchen) differenziert. Dabei ist unklar, ob die Verteidigung von Rechtsansprüchen auch die Verteidigung gegen solche Ansprüche umfasst [OMISSIS].
- 21 Sofern die Formulierung „Durchsetzung zivilrechtlicher Ansprüche“ die Verteidigung der Finanzbehörde gegen solche Ansprüche einschließt, stellt sich die weitere Frage, ob die Ansprüche (hier die Insolvenzanfechtungsansprüche) dem Anspruchsgegner gegenüber bereits geltend gemacht sein müssen, oder ob es ausreicht, dass die Informationen verlangt werden, um solche Ansprüche zu prüfen. Der sprachlich missglückte Wortlaut des § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO stellt auf die Verteidigung des Rechtsträgers der Finanzbehörde „gegen ihn geltend gemachter zivilrechtlicher Ansprüche ...“ ab. Versteht man „geltend machen“ als Synonym für „fordern“, „behaupten“, „anmelden“, „beanspruchen“ oder „durchsetzen“, impliziert die Formulierung „geltend gemacht“, dass der Anspruchsinhaber (Gläubiger) sich gegenüber dem Anspruchsgegner (Schuldner) schon eines Anspruchs berühmt hat, dieser also jedenfalls dem Grunde nach bereits konkretisiert ist. Dagegen dürfte die bloße – mithilfe der begehrten steuerlichen Daten erst noch näher zu prüfende – Möglichkeit, dass Insolvenzanfechtungsansprüche gegen die Finanzbehörde bestehen, nicht ausreichen. Wäre der Auskunftsanspruch erst nach Geltendmachung des Insolvenzanfechtungsanspruchs ausgeschlossen, liefe die Norm allerdings weitgehend leer, denn der Insolvenzverwalter hätte die erforderlichen Daten schon vorher erlangt. Der Senat versteht § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO deshalb entsprechend seinem eindeutigen Sinn und Zweck dahingehend, dass die Formulierung „geltend gemacht“ auch „noch geltend zu machende“ bzw. „mögliche“ Ansprüche umfasst. Fraglich und klärungsbedürftig ist, ob dieses Verständnis von Art. 23 Abs. 1 Buchst. j der Verordnung (EU) 2016/679 noch gedeckt ist.
- 22 Zu Frage 3:
- Schließlich bedarf der Klärung, ob eine nationale Regelung, nach der das Auskunftsrecht gemäß Art. 15 der Verordnung (EU) 2016/679 zur Abwehr

[Or. 12] möglicher Insolvenzanfechtungsansprüche gegen die Finanzbehörde beschränkt wird, auf Art. 23 Abs. 1 Buchst. e der Verordnung (EU) 2016/679 gestützt werden kann.

- 23 Nach der Vorstellung des nationalen Gesetzgebers liegt das Regelungsziel des § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO, die Finanzbehörde bei zivilrechtlichen Forderungen weder besser noch schlechter zu stellen als andere Gläubiger und Schuldner, auch im Interesse der gleichmäßigen und gesetzmäßigen Besteuerung und der Sicherung des Steueraufkommens; diese beiden Ziele stellen wichtige Ziele des allgemeinen öffentlichen Interesses im Haushalts- und Steuerbereich im Sinne von Art. 23 Abs. 1 Buchst. e der Verordnung (EU) 2016/679 dar [OMISSIS]. Der Senat geht angesichts des Wortlauts von § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO und der Gesetzesbegründung zwar davon aus, dass der Gesetzgeber primär von der Öffnungsklausel in Art. 23 Abs. 1 Buchst. j der Verordnung (EU) 2016/679 Gebrauch machen wollte. Dafür spricht in systematischer Hinsicht, dass er auf die Öffnungsklauseln in Art. 23 Abs. 1 Buchst. d bis h der Verordnung (EU) 2016/679 (nur) in anderen Vorschriften, etwa in § 32b Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a AO, auf den § 32c Abs. 1 Nr. 1 AO verweist, Bezug genommen hat. Ungeachtet dessen kann jedenfalls nicht zweifelsfrei ausgeschlossen werden, dass § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO hilfsweise auch auf Art. 23 Abs. 1 Buchst. e der Verordnung (EU) 2016/679 gestützt werden kann.
- 24 In der Sache begegnet diese Annahme allerdings Bedenken. Die begehrten steuerlichen Informationen sind nicht für die materiell-rechtlichen Steueransprüche, sondern in erster Linie für die insolvenzrechtlich relevanten Zahlungsflüsse als gegebenenfalls anfechtbare Rechtshandlungen im Sinne von § 129 Abs. 1 InsO von Interesse. Der gegen die Finanzbehörde gerichtete Anspruch des Insolvenzverwalters auf Rückgewähr insolvenzrechtlich angefochtener Leistungen zählt daher nicht zu den Ansprüchen aus dem Steuerverhältnis. Die Insolvenzanfechtung führt lediglich zur Unwirksamkeit der die Gläubiger benachteiligenden Rechtshandlung, jedoch nicht zur Unwirksamkeit der dieser zugrunde liegenden Verpflichtung. Vielmehr bleibt der Rechtsgrund einer angefochtenen Leistung – hier die steuerlichen Ansprüche – von der Insolvenzanfechtung unberührt. Der Anfechtungsgegner muss die ihm vom Insolvenzschuldner erbrachte Leistung zurückgewähren, behält aber seine zunächst erfüllte, nunmehr wieder [Or. 13] offene Forderung (§ 144 Abs. 1 InsO), die er zur Insolvenztabelle anmelden kann [OMISSIS]. Das mit § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO verfolgte Anliegen einer Gleichbehandlung von Finanzbehörden und sonstigen Gläubigern berührt damit zwar finanzielle Interessen des Staates, weil die Finanzbehörde die vereinnahmten Steuergelder ggf. zurückgewähren und ihre Forderungen zur Insolvenztabelle anmelden muss. Ob das Interesse, sich vor dieser „Rückabwicklung“ zu schützen, ein anerkanntes „wichtiges Ziel“ im Sinne von Art. 23 Abs. 1 Buchst. e der Verordnung (EU) 2016/679 darstellt, ist aber zumindest fraglich, zumal ein unmittelbarer Zusammenhang mit der Gewährleistung einer gleichmäßigen und gesetzmäßigen Besteuerung und der Sicherung des Steueraufkommens sich jedenfalls nicht aufdrängt. Auch der nationale Gesetzgeber hatte – wie die in § 32b Abs. 1 Satz 2 AO in Bezug

genommene Vorschrift des § 32a Abs. 2 AO zeigt – insoweit vorrangig andere Fälle vor Augen.

[OMISSIS]