

Informationen für Ärzte 8/2013

### Zur Herausgabe von Patientendaten auf Datenträgern

Es ist die Aufgabe des Arztes, seine Datenverarbeitung so zu organisieren, dass er einerseits seine Auskunftspflicht gegenüber der Finanzbehörde erfüllen und andererseits seine Verschwiegenheitspflichten gegenüber seinen Patienten wahren kann (FG Baden-Württemberg vom 16.11.2011). Im Streitfall ist die Ermessensentscheidung, die Buchhaltungsdaten nebst Buchungstexten auf Datenträger zu verlangen, rechtmäßig.

Soweit die Kosten für die Trennung der Daten in solche, die der ärztlichen Schweigepflicht unterliegen, und solche, die nicht vom Geltungsbereich der ärztlichen Schweigepflicht umfasst werden, ohnehin entstanden wären, wenn der Arzt die Trennung rechtzeitig vorgenommen hätte, geht es nicht um das „Ob“ der Entstehung der Kosten, sondern lediglich um das „Wann“.

Sachverhalt:

Streitig ist, ob das Finanzamt gemäß § 147 Abs. 6 Satz 2, 2. Alt. AO von einer Klinik verlangen kann, mit den Datenträgern auch Patientendaten herauszugeben.

Mit seiner Prüfungsanordnung vom 6. 12. 2007 hatte das Finanzamt der Klinik auch mitgeteilt, dass es von der Möglichkeit des digitalen Zugriffs gemäß § 147 Abs. 6 AO Gebrauch mache.

Außerdem hatte das Finanzamt der Klinik die sog. Export-Anleitung für die von ihm gewünschten Daten übersandt, woraufhin die Klinik mit Telefax gleichen Datums ein Inhaltsverzeichnis der Datenbestände übermittelte, die sie auf die Datenträger kopiert hatte, die sie dem Finanzamt aushändigte. Mit Telefax vom 17. 3. 2008 teilte die Betriebsprüferin der Klinik daraufhin mit, das Fax der Klinik bezüglich der Inhalte ihrer Daten-CD habe sie an den EDV-Fachprüfer weitergeleitet. Aus dem von der

Klinik vorgelegten Inhaltsverzeichnis seien aber leider die Datenfelder der jeweiligen Dateien nicht ersichtlich, so dass er nicht überprüfen könne, ob der Export ausreichend sei. Der EDV-Fachprüfer bitte um einen Export entsprechend der Export-Anleitung.

Nachdem sich die Klinik unter Hinweis auf die ärztliche Schweigepflicht geweigert hatte, die „Positionstexte“ mitzuteilen, die im Buchführungssystem SAP/3 den Erläuterungstext pro Buchungsvorgang („Buchungstext“) darstellten und jeweils Patientennamen enthielten, ordnete das Finanzamt ihr gegenüber mit Bescheid vom 17. 7. 2008 lediglich die Bereitstellung der Daten auf einem Datenträger an.

Urteil:

Soweit die Klinik in ihrer Argumentation darauf abstellt, dass ihr in der Prüfungsanordnung vom 6. 12. 2007 noch eine Wahlfreiheit eingeräumt worden sei, entweder „alle steuerlich relevanten Daten bei Prüfungsbeginn auf einem Datenträger bereitzuhalten oder den direkten Zugriff im Buchhaltungssystem zu ermöglichen“, verkennt sie, dass das Finanzamt mit gesondertem Verwaltungsakt vom 17. 7. 2008, der den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreits bildet, der Klinik keine Wahlfreiheit bezüglich der Art des Datenzugriffs mehr eingeräumt, sondern sich nunmehr für den sog. Z 3-Zugriff entschieden hat. Diesem Verwaltungsakt ist mit hinreichender Deutlichkeit zu entnehmen, dass der Bekl. auch die Herausgabe der „Buchungstexte“ auf Datenträger verlangt.

Entgegen der Auffassung der Klinik ist der Verwaltungsakt vom 17. 7. 2008 auch nicht deshalb nichtig, weil das Finanzamt von ihr die Begehung einer rechtswidrigen Tat verlange. Hierbei ist zunächst fraglich, ob bei Befolgung eines entsprechenden Verwaltungsakts des Finanzamts, der – wie im Streitfall – auf die Herausgabe von Patientendaten (hier: der Buchungstexte) gerichtet ist, überhaupt der für die Tatbestandsverwirklichung des § 203 Abs. 1 Nr. 1 StGB erforderliche Vorsatz i. S. des § 15 Satz 1, 1. Alt. StGB anzunehmen wäre. Diese Frage kann jedoch dahingestellt bleiben. Denn es ist die Aufgabe der Klinik, ihre Datenverarbeitung so zu organisieren, dass sie einerseits ihre öffentlich-rechtlichen Verpflichtungen gegenüber

der Finanzbehörde erfüllen kann und andererseits die Verschwiegenheitspflicht gegenüber ihren Patienten wahrt. Nimmt ein zur Verschwiegenheit gegenüber Patienten verpflichteter Steuerpflichtiger in seiner Datenverarbeitung die für die Erfüllung beider genannten Verpflichtungen erforderliche Trennung seiner Daten nicht vor, hindert das die Finanzbehörde nicht, den Zugriff auf die Daten im vorliegenden Bestand zu verlangen (FG Rheinland-Pfalz v. 20. 1. 2005, 4 K 2167/04; FG Nürnberg v. 30. 7. 2009, 6 K 1286/2008). Folgte man insoweit der Rechtsauffassung der Klinik, würde dies eine Verkennung der jeweiligen Verpflichtungen von Steuerpflichtigen einerseits und der Finanzbehörde andererseits bedeuten und außerdem dazu führen, dass ein Steuerpflichtiger durch Missachtung seiner Obliegenheit zur Trennung seiner Daten einen Zugriff der Finanzbehörde verhindern und damit erhebliche Teile der zu prüfenden Vorgänge und Daten faktisch der Betriebsprüfung entziehen könnte, während ein Steuerpflichtiger, der die gebotene Trennung seiner Daten vorgenommen hat, eine vollständige Betriebsprüfung dulden müsste.

Gemäß § 147 Abs. 6 AO hat die Finanzbehörde, wenn die Unterlagen nach Abs. 1 mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt worden sind, im Rahmen einer Außenprüfung das Recht, Einsicht in die gespeicherten Daten zu nehmen und das Datenverarbeitungssystem zur Prüfung dieser Unterlagen zu nutzen. Sie kann im Rahmen einer Außenprüfung auch verlangen, dass die Daten nach ihren Vorgaben maschinell ausgewertet oder ihr die gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Verfügung gestellt werden. Die Kosten trägt der Steuerpflichtige.

Verlangen nach Herausgabe der angeforderten Daten auf einem Datenträger ist eine Ermessensentscheidung.

Das Verlangen des Finanzamt nach Herausgabe der angeforderten Daten auf einem Datenträger (§ 147 Abs. 6 AO) ist eine Ermessensentscheidung (FG Rheinland-Pfalz v. 20. 1. 2005, 4 K 2167/04; Thüringer FG v. 20. 4. 2005, III 46/05 V, FG Nürnberg v. 30. 7. 2009, 6 K 1286/08). Eine solche kann gemäß § 102 FGO vom Gericht nicht

vollständig überprüft werden, sondern nur dahin gehend, ob das Finanzamt bei der Entscheidung über die Aufforderung zur Herausgabe der Daten die Vorgaben des § 5 AO eingehalten hat. Die Rechtmäßigkeit einer Ermessensentscheidung setzt voraus, dass sie mit Gründen versehen ist, die die Ermessenserwägungen der Behörde erkennen lassen. Diese Erwägungen müssen sich grundsätzlich aus dem betreffenden Verwaltungsakt ergeben (§ 126 Abs. 1 Nr. 2 AO). Sie können aber auch bis zum Abschluss des außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahrens nachgeholt (§ 126 Abs. 2 AO), danach aber gemäß § 102 Satz 2 FGO nur noch ergänzt werden.

Im Streitfall ist die Ermessensentscheidung des Finanzamts, die Buchhaltungsdaten nebst Buchungstexten auf Datenträger herauszuverlangen, rechtmäßig. Insbesondere hat das Finanzamt im angefochtenen Verwaltungsakt und in der Einspruchsentscheidung sachgerechte Gründe für seine Entscheidung angeführt, die sich nicht als ermessensfehlerhaft erweisen, und die Grenzen des Ermessens, das das Gesetz der Finanzverwaltung in § 147 Abs. 6 AO einräumt, eingehalten.