



Empfehlung
des
Eidgenössischen Datenschutz- und Öffentlichkeitsbeauftragten
(EDÖB)

vom 18. Dezember 2017

gemäss
Artikel 27 des Bundesgesetzes vom 19. Juni 1992
über den Datenschutz (DSG; SR 235.1)

betreffend

das Recht auf Information
in der internationalen Amtshilfe in Steuersachen
durch die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)



I.

Der Eidgenössische Datenschutz- und Öffentlichkeitsbeauftragte stellt fest:

1. Ausgangslage

Der Eidgenössische Datenschutz- und Öffentlichkeitsbeauftragte (EDÖB) erhielt anfangs November 2017 Hinweise, dass seitens des amerikanischen Internal Revenue Service (IRS) Amtshilfeersuchen an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) gerichtet worden seien. Die ESTV habe in diesem Zusammenhang vor, die Namen von über hundert Personen offen in die USA zu übermitteln. Dem EDÖB stellte sich hierbei die Frage, ob es um die Namen von Personen geht, die vom Amtshilfeverfahren gar nicht betroffen sind und nur zufällig in den Akten erscheinen, womit eine offene Übermittlung zufolge Art. 17 Abs. 2 StAhiG grundsätzlich ausgeschlossen wäre und die Betroffenen, falls Unterlagen ausnahmsweise dennoch ungeschwärzt übermittelt werden sollen, vorgängig informiert werden müssten.

Aus diesem Anlass und mit Blick darauf, dass in den betreffenden Fällen eine bestimmte **allgemein geltende Praxis der ESTV** zur Anwendung gelangen könnte, eröffnete der EDÖB mit Schreiben vom 10. November 2017 eine Sachverhaltsabklärung gegenüber der ESTV. Diese stützte sich auf Art. 27 DSG, wonach der Beauftragte die Einhaltung des Bundesgesetzes über den Datenschutz (DSG) sowie der übrigen Datenschutzvorschriften des Bundes durch die Bundesorgane überwacht. Bei den im Zusammenhang mit Datenübermittlungen an den IRS relevanten Verfahrensvorschriften des StAhiG handelt es sich zweifelsohne um vom EDÖB zu überwachendes Spezialdatenschutzrecht im Sinne von Art. 27 DSG.

Die ESTV erläuterte den Sachverhalt und die ihrer Ansicht nach geltende Rechtslage mit Antwortschreiben vom 22. November 2017 innert der gesetzten zehntägigen Frist. Die Sachlage ist damit ausreichend geklärt. Da die Abklärung ergeben hat, dass Datenschutzvorschriften verletzt werden, erlässt der EDÖB hiermit gestützt auf Art. 27 Abs. 4 DSG die nachfolgende formelle Empfehlung, wie die Datenbearbeitung zu ändern ist.

2. Sachverhalt

Gemäss dem Schreiben der ESTV vom 22. November 2017 stehen die derzeit hängigen US-amerikanischen Amtshilfeersuchen im Kontext des US-Bankenprogramms und betreffen Fälle, in welchen die ersuchende Behörde gegen die Bank bzw. deren Mitarbeiter den Vorwurf geäussert hat, dass diese dem Steuerpflichtigen bei der Begehung von Steuerdelikten geholfen haben. Für die Sachverhaltselemente könne beispielhaft auf den im Urteil des Bundesverwaltungsgerichts (BVGer) A-5506/2015 vom 31. Oktober 2016 unter B.b beschriebenen Sachverhalt verwiesen werden (vgl. zum Ganzen Schreiben ESTV, S. 3 mit Fussnote 2).

In der US-Amtshilfe **schwärzt** die ESTV gemäss eigenen Angaben Informationen betreffend Drittpersonen nur dann, wenn diese „in keiner Art und Weise mit einer bestimmten Bankkundenbeziehung verbunden gewesen sind“; als Beispiel erwähnt sie die „Namen von Drittpersonen, die in einem Sammelauftrag eines externen Vermögensverwalters erscheinen, mithin zufällig in den Bankunterlagen einer betroffenen Person auftauchen“ (Schreiben ESTV, S. 3). Damit geht die ESTV in allen anderen Fällen – und somit auch in Fällen, da die ersuchende Behörde gegen die Bank bzw. deren Mitarbeiter den Vorwurf geäussert hat, dass diese dem Steuerpflichtigen bei der Begehung von Steuerdelikten Beihilfe geleistet haben – davon aus, dass die Angaben zu Drittpersonen



dem IRS zu übermitteln sind. Im Grundsatz werden Informationen zu Drittpersonen also übermittelt; nur ausnahmsweise erfolgt eine Schwärzung.

Sodann verfolgt die ESTV in der US-Amtshilfe nach eigenen Angaben folgende Praxis betreffend **Information** der beschwerdeberechtigten Personen (vgl. Art. 14 Abs. 2 StAhiG): Über das laufende Amtshilfeverfahren informiert werden die formell vom Ersuchen betroffene Person (wirtschaftlich berechnete US-Person) sowie die Kontoinhaberin (Domizilgesellschaft). Die übrigen in den edierten Bankunterlagen erscheinenden **Drittpersonen** werden „mangels Beziehungsnähe zum Streitgegenstand“ lediglich als „indirekt betroffen“ und damit als „nicht per se als beschwerdeberechtigt“ betrachtet. Demgegenüber räumt die ESTV grundsätzlich dann Parteistellung ein, wenn eine solche (prinzipiell „nicht per se als beschwerdeberechtigt“ erachtete) Drittperson sich an die ESTV wendet und diese darum ersucht, am Amtshilfeverfahren teilnehmen zu dürfen (siehe Schreiben ESTV, S. 4). Zusammengefasst bedeutet dies, dass die ESTV von sich aus Drittpersonen nicht informiert.

Die ESTV macht geltend, mit dieser Informationspraxis der neuesten Rechtsprechung des Bundesgerichts in BGer 2C_792/2016 vom 23. August 2017 Rechnung zu tragen, ohne aber die völkerrechtliche Verpflichtung der Schweiz zum Austausch von Informationen zu verletzen, wie sie sich aus Art. 26 des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen (vom 2. Oktober 1996; SR 0.672.933.61) (nachfolgend: DBA-USA 96) ergibt. Sie begründet ihren Standpunkt damit, dass ein wirksamer Informationsaustausch nach Art. 26 DBA-USA 96 verhindert bzw. übermässig verzögert würde, wenn sie auch einer bloss indirekt betroffenen Person per se die Parteistellung bzw. die Beschwerdebefugnis einräumen würde und damit eine Vielzahl von Personen über ein laufendes Amtshilfeverfahren zu informieren wären. Verunmöglicht würde die Leistung von Amtshilfe (würde man diese von der Notifikation sämtlicher in den Bankunterlagen erscheinenden Drittpersonen abhängig machen) insofern, als sich die Notifikation der meisten in den Bankunterlagen genannten Drittpersonen mangels genügender Identifikation als undurchführbar erweisen würde (Schreiben ESTV, S. 4).

II.

Erwägungen des Eidgenössischen Datenschutz- und Öffentlichkeitsbeauftragten:

1. Das Recht auf Schwärzung

Der Informationsaustausch im Rahmen der US-Amtshilfe erfolgt gestützt auf Art. 26 DBA-USA 96, nach dessen Ziff. 1 die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten unter sich diejenigen Auskünfte austauschen, „die notwendig sind für die Durchführung der Bestimmungen dieses Abkommens oder für die Verhütung von Betrugsdelikten und dergleichen, die eine unter das Abkommen fallende Steuer zum Gegenstand haben“.

Innerstaatlich legt Art. 4 Abs. 3 StAhiG (in seit der 1. Januar 2017 in Kraft stehenden Fassung) fest, dass „die Übermittlung von Informationen zu Personen, die **nicht betroffene Personen** sind, [...] unzulässig [ist], wenn diese Informationen für die Beurteilung der Steuersituation der betroffenen Person **nicht voraussichtlich relevant** sind oder wenn berechnete Interessen von Personen, die nicht betroffene Personen sind, das Interesse der ersuchenden Seite an der Übermittlung der Informationen überwiegen“ [Hervorhebungen nicht im Original]. Die Bestimmung präzisiert den Sinn der bis zum 31.12.2016 geltenden Fassung und damit die vorbestehende Praxis (BGer 2C_792/2016, vom 23. August 2017, E. 5.2.1).



Soweit eine Person von der Amtshilfe **betroffen** ist, fällt sie nicht unter Art. 4 Abs. 3 StAhiG und dürfen Informationen über sie ungeschwärzt übermittelt werden. Nicht unter Art. 4 Abs. 3 StAhiG fällt sicherlich diejenige Person, welche formell betroffen ist, das heisst die „Person, über die im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden“ (Art. 3 lit. a StAhiG). Allerdings ist gemäss Bundesgericht der Begriff der „nicht betroffenen Person“ in Art. 4 Abs. 3 StAhiG im Lichte des OECD-Standards auszulegen, womit nur solche Informationen von der Amtshilfe ausgeschlossen werden dürfen, welche **voraussichtlich nicht erheblich** sind (vgl. BGE 142 II 161 E. 4.6.1, auch zum Nachfolgenden; siehe ferner Art. 17 Abs. 2 StAhiG). Der Begriff der „nicht betroffenen Person“ sei deshalb restriktiv zu interpretieren und müsse – unter dem Vorbehalt von fishing expeditions – einen möglichst weitgehenden Informationsaustausch erlauben („un échange de renseignements aussi large que possible“). Nicht unter Art. 4 Abs. 3 StAhiG fällt nach Bundesgericht deshalb auch diejenige Person, welche zwar nicht formell, aber materiell betroffen ist, und zwar in dem Sinn, dass die Informationen über sie im Sinne von Art. 26 Abs. 1 des OECD-Musterabkommens voraussichtlich erheblich sind (vgl. BGE 141 II 436 E. 3.3 und E. 4). Als Beispiel führt das Bundesgericht an, dass die konkreten Verhältnisse einer juristischen Person bzw. Gesellschaft, an welcher ein Steuerpflichtiger wirtschaftlich berechtigt ist, für dessen Besteuerung durchaus relevant sein können. Die wirtschaftlich beherrschte juristische Person bzw. Gesellschaft ist nach dieser Rechtsprechung daher vom Ersuchen (materiell) betroffen und die Übermittlung der sie betreffenden Angaben im Einklang mit dem OECD-Standard zulässig (vgl. Art. 4 Abs. 3 StAhiG e contrario; BGE 141 II 436 E. 4.6).

Nicht betroffen im Sinne von Art. 4 Abs. 3 StAhiG sind dagegen Personen, deren Namen (oder andere Daten) ohne Bedeutung sind mit Blick auf das Amtshilfeersuchen und deshalb nicht übermittelt werden dürfen, etwa Bankangestellte, welche mit der dem Amtshilfeersuchen zugrundeliegenden Frage nichts zu tun haben (vgl. BGE 142 II 161 E. 4.6.1; BGer 2C_792/2016 vom 23. August 2017, E. 5.2.1). Entsprechende Informationen sind von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen (vgl. Art. 17 Abs. 2 StAhiG). Ausnahmsweise dürfen jedoch auch Informationen betreffend solche nicht betroffene Dritte übermittelt werden (die beispielsweise auf der Transaktionsliste zu einem Bankkonto erscheinen), nämlich dann, wenn eine Schwärzung dieser Informationen die Amtshilfe sinnlos machen würde (BGE 142 II 161 E. 4.6.1; vgl. BGer 2C_792/2016 vom 23. August 2017, E. 5.2.1; die Bundesgerichtspraxis referierend BVGer A-2540/2017, vom 7. September 2017, E. 4.4.2.1).

Die ESTV nimmt gemäss eigenen Angaben nur Schwärzungen in Bezug auf Personen vor, die in keiner Art und Weise mit einer Bankkundenbeziehung verbunden gewesen sind (vgl. Schreiben ESTV, S. 3). Den Begriff der „betroffenen Person“ in Art. 4 Abs. 3 StAhiG restriktiv auszulegen, entspricht an sich den Forderungen des Bundesgerichts. Bei Bankmitarbeitern wird allerdings regelmässig davon ausgegangen, dass diese in den Unterlagen betreffend die formell betroffene Person nur zufällig auftauchen und mit dem Steuerzweck in keinem Zusammenhang stehen (vgl. Botschaft zum Erlass eines Steueramtshilfegesetzes, vom 6. Juli 2011, BBI 2011 6193 ff., 6205; BGer 2C_792/2016, vom 23. August 2017, E. 5.2.1). Für die Spezialkonstellation, dass der IRS anlässlich eines Amtshilfeersuchens den Vorwurf geäussert hat, die Bank bzw. Bankmitarbeiter hätten dem Steuerpflichtigen bei der Begehung von Steuerdelikten geholfen, scheint die ESTV die voraussichtliche Erheblichkeit der Namen von Bankmitarbeitern dagegen relativ grosszügig zu bejahen. Der EDÖB geht in einer solchen Situation davon aus, dass die Namen von Bankmitarbeitern von vornherein nur dann voraussichtlich erheblich sein können, wenn deren Identität für die Erstellung **des dem Amtshilfeverfahren zugrundeliegenden Sachverhalts** ausnahmsweise von Bedeutung ist; mithin darf nicht unter dem Mantel einer Amtshilfe in Steuersachen eine verdeckte Amtshilfe in Strafsachen erfolgen (vgl. BVGer A-5149/2015, A-5150/2015, vom 29. Juni 2015, E. 6.3.1). Es ist jedoch Sache des Gerichts, im Einzelfall zu entscheiden, wann die Namen von Bankmitarbeitenden für die Erstellung des Sachverhalts voraussichtlich erheblich sind.



Aus den vorgenannten Gründen sieht sich der EDÖB nicht veranlasst, hinsichtlich der Praxis der ESTV zum Recht auf Schwärzung eine Empfehlung zu erlassen.

2. Das Recht auf Information

a. Einleitung

Gemäss DSG hat die Bearbeitung von Personendaten nach Treu und Glauben zu erfolgen und muss damit transparent sein (vgl. Art. 4 Abs. 2 und 4 DSG). In der internationalen Amtshilfe in Steuersachen wird dem Transparenzgebot durch das Recht auf Information der beschwerdeberechtigten Personen (Art. 14 StAhiG) Nachachtung verschafft.

Das Recht auf Information über das Amtshilfeverfahren steht gemäss Art. 14 StAhiG einerseits der betroffenen Person zu (Abs. 1), andererseits den weiteren Personen, von deren Beschwerdeberechtigung die ESTV nach Art. 19 Abs. 2 StAhiG aufgrund der Akten ausgehen muss (Abs. 2). Zur Beschwerde berechtigt sind gemäss Art. 19 Abs. 2 StAhiG die betroffene Person sowie weitere Personen unter den Voraussetzungen von Art. 48 VwVG; nach Art. 48 Abs. 1 VwVG ist beschwerdelegitimiert, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen hat oder keine Möglichkeit zur Teilnahme erhalten hat (lit. a), wer durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist (lit. b) und wer ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (lit. c). Im ordentlichen Verfahren eröffnet die ESTV jeder beschwerdeberechtigten Person eine Schlussverfügung, in der die Amtshilfeleistung begründet und der Umfang der zu übermittelnden Informationen bestimmt wird (Art. 17 Abs. 1 StAhiG). Ist die Schlussverfügung oder der Beschwerdeentscheid rechtskräftig, übermittelt die ESTV die zum Austausch bestimmten Informationen an die ersuchende Behörde (Art. 20 Abs. 1 StAhiG).

Von vornherein kein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung einer Verfügung hat diejenige Person, welcher daraus keinerlei Nachteil erwächst. Nicht über das Amtshilfeverfahren zu informieren sind demzufolge diejenigen Personen, deren Daten durch die ESTV **geschwärzt** werden, bevor sie an die ersuchende Behörde übermittelt werden.

Hingegen stellt sich die Frage der Beschwerdeberechtigung und damit des Rechts auf Information bei Drittpersonen, deren Namen aufgrund einer voraussichtlichen Erheblichkeit **offen** an die ersuchende Behörde **übermittelt** werden sollen, sei es, dass es sich bei den Drittpersonen um materiell Betroffene im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung handelt, sei es, dass die Dritten als „nicht betroffen“ im Sinne von Art. 4 Abs. 3 StAhiG zu qualifizieren sind, ausnahmsweise aber doch Informationen über sie übermittelt werden, da ansonsten die Amtshilfe sinnlos wäre (vgl. BGE 142 II 161 E. 4.6.1 und zum Ganzen vorne II.1.).



b. Das Recht von Drittpersonen auf Information

Das Bundesgericht hat zur Beschwerdeberechtigung von Drittpersonen und deren Recht auf Information in BGer 2C_792/2016 vom 23. August 2017 klare Antworten geliefert:

So hat es festgehalten, dass sich mangels einer entsprechenden Bestimmung im DBA-USA 96 in erster Linie nach innerstaatlichem Recht beurteilt, ob eine (direkt oder indirekt) betroffene Person oder eine Drittperson, deren Name in der Dokumentation erscheint („une personne visée (directement ou indirectement) par la demande ou **a fortiori** un tiers dont le nom figurerait parmi la documentation fournie“), vor der Informationsübermittlung über ein Beschwerderecht verfügt (E. 4) und damit auch über ein Recht auf Information (vgl. E. 5.1).

Das Bundesgericht wies darauf hin, dass die ESTV gestützt auf Art. 4 Abs. 3 StAhiG die Namen von Bankangestellten grundsätzlich schwärzen muss, ausser wenn diese aus irgendeinem Grund voraussichtlich erheblich scheinen und ihre Übermittlung verhältnismässig ist (E. 5.2.1). Im Fall, dass ausnahmsweise Daten betreffend einen Bankmitarbeiter aufgrund einer voraussichtlichen Erheblichkeit offen übermittelt werden, verfügt dieser Bankmitarbeiter gemäss Bundesgericht über ein **schutzwürdiges Interesse** im Sinne von Art. 48 VwVG, und sei es nur, um zu überprüfen, ob die Schweizer Behörden seine Daten nicht unter Verletzung von Art. 4 Abs. 3 StAhiG übermitteln (vgl. E. 5.2.1). Ein entsprechendes schutzwürdiges Interesse folgt dabei subsidiär auch aus Art. 25 DSG (E. 5.2.2). Der betreffende Bankmitarbeiter kann folglich Beschwerde nach Art. 19 Abs. 2 StAhiG erheben (vgl. E. 5.2.1) und hat nach Art. 14 Abs. 2 i.V.m. Art. 19 Abs. 2 StAhiG ein Recht auf vorgängige Information (vgl. E. 5.1).

In E. 5.4.2 des oben genannten Entscheids bezieht sich das Bundesgericht sodann auf BGE 142 II 161, wo das Bundesgericht festgehalten hatte, dass Informationen betreffend nicht betroffene Dritte gemäss Art. 4 Abs. 3 StAhiG unterdrückt werden müssen, es sei denn, dass ihre Unterdrückung das Amtshilfeersuchen sinnlos machen würde (E. 4.6.1). Es stellt klar, dass die Tatsache, dass die Dritten, deren Namen übermittelt worden sind, im Prinzip durch das Spezialitätsprinzip geschützt sind, wie es das Bundesgericht in BGE 142 II 161 E. 4.6.1 festgehalten hat, nicht rechtfertigt, diese Dritten aller Verfahrensrechte zu berauben, die das innerstaatliche Recht gewährt. Eine solche Rechtfertigung würde dem Bundesgericht zufolge Art. 4 Abs. 3 StAhiG seines Sinns berauben und es der ESTV erlauben, unter dem Deckmantel des Spezialitätsprinzips auf eine Schwärzung der Daten der Bankarbeitenden zu verzichten, ohne dass diese etwas davon wissen und obwohl sie über ein schutzwürdiges Interesse verfügen, dass die Voraussetzungen einer solchen Datenübermittlung überprüft werden können.

Damit ist klar, dass sämtliche Dritte, hinsichtlich derer aufgrund einer voraussichtlichen Erheblichkeit Informationen offen übermittelt werden sollen, über eine Beschwerdebefugnis und entsprechend über ein Recht auf Information vorgängig der Übermittlung verfügen. Die Praxis der ESTV, wonach „bloss indirekt betroffene Personen“ nicht per se als beschwerdeberechtigt betrachtet werden und eine Parteistellung lediglich dann eingeräumt wird, wenn sich eine solche Person an die ESTV wendet und diese um Teilnahme am Amtshilfeverfahren ersucht, **verstösst damit gegen die Verfahrensvorschriften des StAhiG**. Sie ist nicht nur im Rahmen der US-Amtshilfe rechtswidrig, sondern auch in allen anderen Fällen, da sich das Recht auf Information mangels abweichender Bestimmungen des im Einzelfall anwendbaren Abkommens nach dem StAhiG bestimmt (vgl. Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

Diese Praxis lässt sich auch nicht mit dem Argument rechtfertigen, dass eine Notifikation der meisten in den Bankunterlagen genannten Personen mangels genügender Identifikationsmerkmale undurchführbar wäre und damit die Leistung von Amtshilfe verunmöglichen würde (vgl. Schreiben ESTV, S. 4). Denn soweit die betreffenden Personen nicht mittels zumutbarer Massnahmen identifizierbar sind, stellen deren Namen mangels Bestimmbarkeit der Person keine Personendaten im Sinne des DSG dar (vgl. Art. 3 lit. a DSG) und dürfen folglich offen übermittelt werden, ohne dass eine vorgängige Information zu erfolgen hat. Die Grenzen der Bestimmbarkeit gemäss DSG lassen sich dabei wie folgt umreissen:



Sicherlich genügt für die Bestimmbarkeit nicht jede theoretische Möglichkeit der Identifizierung einer Person (BGE 136 II 508 E. 3.2). Der für die Bestimmung einer Person zu betreibende Aufwand ist jedoch dann nicht mehr vertretbar, wenn „nach der allgemeinen Lebenserfahrung nicht damit gerechnet werden muss, dass ein Interessent diesen auf sich nehmen wird“ (Botschaft DSG, vom 23. März 1988, BBl 1988 II 413 ff., 445; vgl. Blechta, in: Basler Kommentar DSG, 3. Auflage, Basel 2014, Art. 3 N 11). Gemäss Bundesgericht ist die Frage der Bestimmbarkeit jeweils abhängig vom konkreten Fall und insbesondere unter Mitberücksichtigung der Möglichkeiten der Technik zu beurteilen. Von Bedeutung ist seiner Ansicht nach indessen nicht nur, „welcher Aufwand objektiv erforderlich ist, um eine bestimmte Information einer Person zuzuordnen zu können, sondern auch, welches Interesse der Datenbearbeiter oder ein Dritter an der Identifizierung hat“ (BGE 136 II 508 E. 3.2).

III.

Aufgrund dieser Erwägungen empfiehlt der Eidgenössische Datenschutz- und Öffentlichkeitsbeauftragte:

1. Die ESTV stellt sicher, dass in der Steueramtshilfe das Recht auf Information gemäss Art. 14 Abs. 2 StAhiG beachtet wird und dementsprechend sämtliche vom Amtshilfeersuchen nicht formell betroffenen Personen (d.h. Drittpersonen), betreffend welche Informationen offen an die ersuchende Behörde übermittelt werden sollen, vorgängig der Übermittlung informiert werden und somit die Möglichkeit erhalten, das ihnen nach Art. 19 Abs. 2 StAhiG zustehende Beschwerderecht auszuüben.

Diese Empfehlung richtet sich an die ESTV. Diese teilt dem EDÖB innerhalb von **30 Tagen** mit, ob sie diese Empfehlung annimmt oder ablehnt. Falls diese Empfehlung abgelehnt oder nicht befolgt wird, kann der EDÖB gestützt auf Art. 27 Abs. 5 DSG die Angelegenheit dem Eidgenössischen Finanzdepartement vorlegen.

Eidgenössischer Datenschutz- und
Öffentlichkeitsbeauftragter

Adrian Lobsiger

Kopie: Eidgenössisches Finanzdepartement, Generalsekretariat, 3003 Bern