

Fallübungen 2026

Inhalt

| | |
|--|----|
| Fall 1: Zulässigkeit von Gruppenanfragen (niederländisches Ersuchen) | 2 |
| Fall 2: Amtshilfe basierend auf «gestohlenen» Daten | 4 |
| Fall 3: Zulässigkeit von sog. Listenanfragen (Bulk Requests) | 7 |
| Fall 4: Schwärzung von Dritten | 11 |
| Fall 5: Information von Drittbetroffenen | 13 |

Fall 1: Zulässigkeit von Gruppenanfragen (niederländisches Ersuchen)

BGE 143 II 136 (Zusammenfassung):

Das Bundesgericht hatte sich im Leitentscheid BGE 143 II 136 mit einem Gruppensuchen gestützt auf das DBA-NL zu befassen – und damit mit dem ersten solchen Ersuchen gestützt auf eine dem OECD-Standard entsprechende Amtshilfeklausel (vgl. das vorangehende Urteil zum Gruppensuchen unter dem [unrevidierten] DBA-USA 1996: N 46 ff.). Einverlangt wurden Informationen über zwischen dem 1. Februar 2013 und dem 31. Dezember 2014 in den Niederlanden domizilierte UBS-Kunden, die trotz entsprechender Aufforderung der Bank keine genügende Steuerkonformitätserklärung erbracht hatten.

Ersucht wurde um Informationen betreffend namentlich nicht bekannte natürliche Personen, welche im Zeitraum vom 1. Februar 2013 bis 31. Dezember 2014 sämtliche der folgenden Kriterien erfüllten (BGE 143 II 136 ff., A.):

- a) die Person war Kontoinhaber/in eines oder mehrerer Konten bei der Bank X.;
- b) der/die Kontoinhaber/in verfügte (gemäss bankinterner Dokumentation) über eine Domiziladresse in den Niederlanden;
- c) die Bank X. hat dem/der Kontoinhaber/in ein Schreiben gesandt, mit welchem diese/r über die anstehende Kündigung der Geschäftsbeziehung orientiert wurde, sollte der/die Kontoinhaber/in nicht innert Frist das Formular «EU-Zinsbesteuerung – Ermächtigung zur freiwilligen Offenlegung» unterzeichnet zurücksenden oder der Bank seine/ihre Steuerkonformität auf andere Art und Weise belegen;
- d) der/die Kontoinhaber/in hat der Bank X. trotz Versand des vorgenannten Schreibens keinen der Bank genügenden Nachweis über die Steuerkonformität erbracht.

Das DBA-NL wurde am 26. Februar 2010, d.h. noch vor dem Update des Musterkommentars am 17. Juli 2012 abgeschlossen. Weiter sieht das Abkommensprotokoll in Ziff. XVI lit. b vor, dass die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfesuches u.a. folgende Angaben zu liefern haben: «(i) die zur Identifikation der in eine Prüfung oder Untersuchung einbezogenen Person(en) nötigen Informationen, insbesondere bestehend aus dem Namen und, sofern verfügbar, der Adresse, der Kontonummer und weiteren Angaben, welche die Identifikation dieser Person erleichtern, wie Geburtsdatum, Zivilstand oder Steuer Nummer» (Hervorhebung hinzugefügt).

Das Bundesgericht hiess das niederländische Gruppensuchen gut und hob damit den Entscheid der Vorinstanz auf (dazu sogleich). Mit Blick auf die Auslegung der einschlägigen Amtshilfebestimmung führte es aus, dass das DBA-NL, das dazugehörige Protokoll und die 2011 mit den Niederlanden abgeschlossene und damit zeitlich nachfolgende Verständigungsvereinbarung (AS 2012 4079) «als Einheit zu betrachten» seien (BGE 143 II 136 ff., 150 E. 5.3.2, Hervorhebung durch das Bundesgericht). In die Auslegung miteinbezogen wurde die erwähnte Verständigungsvereinbarung mit der Begründung, dass sie auf einem Genehmigungsbeschluss der Bundesversammlung beruht (die Verständigungsvereinbarung sieht im Wesentlichen vor, dass Steuerpflichtige nicht zwingend namentlich zu identifizieren sind, sondern dass dies auch über andere Angaben wie etwa eine Bankkontonummer erfolgen kann; vgl. hierzu § 3 N 113). Das Bundesgericht zieht daraus den Schluss, dass die Vertragsparteien eine ausdrückliche Namensnennung im Amtshilfeersuchen nicht als erforderlich erachten. Mit anderen Worten sollen Gruppensuchen ohne Namensnennung unter dem DBA-NL zulässig sein. Zu diesem Ergebnis führe eine Auslegung des DBA-NL in Verbindung mit der Verständigungsvereinbarung – und zwar «nach heutigem Verständnis anhand des OECD-Kommentars» (BGE 143 II 136 ff., 152 E. 5.4).

BVGer A-8400/2015 vom 21. März 2016 (Zusammenfassung):

Anders entschieden hatte noch das Bundesverwaltungsgericht als Vorinstanz (BVGer, 21. 3. 2016, A-8400/2015). Es gelangte zum Schluss, dass gemäss dem klaren Wortlaut des Protokolls zum DBA-NL, Gruppensuchen ohne Namensnennung ausgeschlossen sind. Daran vermöge auch die Verständigungsvereinbarung zum DBA-NL von 2011 nichts ändern, da diese dem eindeutigen Abkommenswortlaut zuwiderlaufe. Damit konnte es auch die Frage offenlassen, ob es sich beim Update der OECD vom 17. Juli 2012 nur um eine Klarstellung oder um eine Änderung des früheren OECD-Standards handelte und ob sich der Kommentar im Sinne einer dynamischen Interpretation als subsidiäres Auslegungsmittel zugunsten der Zulässigkeit von Gruppensuchen heranziehen lässt oder nicht. Angesichts des klaren Wortlauts des Protokolls zum DBA-NL fehlt es nach Ansicht des Bundesverwaltungsgerichts an einem entsprechenden Auslegungsspielraum.

Beantworten Sie folgende Fragen:

1. Stellt das StAhiG nach Ansicht des Bundesgerichts eine Grundlage für die Erteilung von Auskünften dar?
2. Auf welche Rechtsgrundlage stützt das Bundesgericht das vorliegende Gruppensuchen? Überzeugt dieser Ansatz?
3. Das am 26. Februar 2010 abgeschlossene DBA-NL ist am 9. November 2011 in Kraft getreten. Bei der Auslegung stützt sich das Bundesgericht auf den OECD-Musterkommentar von 2012, der erstmals Ausführungen zu Gruppensuchen enthält. Überzeugt diese Vorgehensweise?
4. Welche Rechtsgrundlagen stehen den Niederlanden allgemein zur Verfügung, um Amtshilfe auf Ersuchen von der Schweiz einzufordern?
5. Gestützt auf welche Rechtsgrundlagen ist den Niederlanden spontane Amtshilfe sowie der AIA zu gewähren?

Fall 2: Amtshilfe basierend auf «gestohlenen» Daten**BGE 143 II 202: Zulässigkeit der Amtshilfe bei «Datenbruch» im Ausland**

Das Bundesgericht hatte in casu ein französisches Amtshilfeersuchen zu prüfen, das sich angeblich auf illegal erworbene Daten stützte. Durch Auslegung gelangte das Höchstgericht zur Auffassung, dass Art. 7 lit. c StAhiG nicht anwendbar ist, weil das streitige Amtshilfeverfahren jedenfalls nicht auf Informationen beruht, die in der Schweiz durch strafbare Handlungen erlangt worden sind¹. Der Ausdruck «nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen» i.S.v. Art. 7 lit. c StAhiG meine nämlich, dass nur tatsächlich in der Schweiz strafbare Handlungen erfasst sind, was im vorliegenden Fall nicht zutrifft. Dieses Auslegungsergebnis begründete das Bundesgericht einerseits mit den Gesetzesmaterialien, namentlich mit den nationalrätlichen Voten in der Parlamentsdebatte². Andererseits rief das Gericht in Erinnerung, dass bereits der aArt. 5 Abs. 2 lit. c ADV eine ähnliche Regelung wie Art. 7 lit. c StAhiG enthielt, womit sich die Schweiz vor «unerlaubten Eingriffen in die eigene Rechtsordnung» schützen wollte. Schliesslich merkte das Bundesgericht an, dass es nicht sein kann, dass die ESTV (Eidgenössische Steuerverwaltung) bei jedem Amtshilfeersuchen überprüfen muss, ob die vom ersuchenden Staat eingesetzten Mittel für das Einreichen des Amtshilfegesuchs mit dem schweizerischen Strafrecht vereinbar sind oder nicht³.

Anzumerken ist, dass sich das Bundesverwaltungsgericht als Vorinstanz generell für die Unzulässigkeit von Amtshilfeersuchen gestützt auf Daten illegaler Herkunft aussprach – und zwar unbesehen des in- oder ausländischen Deliktsorts⁴.

BGE 143 II 224: Unzulässigkeit der Amtshilfe bei expliziter Zusicherung

Das Bundesgericht befasste sich vorliegend abermals mit einem Amtshilfeersuchen Frankreichs. Das zu beurteilende Ersuchen basierte jedoch auf den sog. Falciani-Daten («*données Falciani*»), d.h. auf Informationen, die von der Genfer Filiale der Grossbank HSBC von Hervé Falciani⁵ entwendet worden waren. Das Bundesgericht hielt zunächst fest, dass das DBA-F⁶ keine Bestimmungen enthält, wonach nicht auf ein Amtshilfeersuchen eingetreten werden darf, welches sich auf durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangte Informationen stützt. Nichtsdestotrotz könne Art. 7 lit. c StAhiG einem französischen Amtshilfeersuchen entgegengehalten werden, da diese Bestimmung auf den Grundsatz von Treu und Glauben verweist. Art. 7 lit. c StAhiG stellt nach höchstrichterlicher Ansicht eine Ausführungsbestimmung dar, die das völkerrechtliche Prinzip von Treu und Glauben konkretisiert (Art. 31 VRK⁷). Folglich erweise sich der Vorbehalt als abkommenskonform. Unter Berufung auf den hiervor dargelegten Entscheid BGE 143 II 202 bestätigte das Bundesgericht, dass Art. 7 lit. c

¹ Das Amtshilfegesuch wurde offenbar durch interne Dokumente einer französischen Bank ermöglicht, welche dortige Kadermitarbeiter der französischen Bankenaufsicht zustellten. Laut Bundesgericht konnte aber nicht erhärtet werden, dass dies eine strafbare Handlung darstellte.

² BGE 143 II 202, E. 8.5.2.

³ BGE 143 II 202, E. 8.5.4.

⁴ BVGer A-6843/2014 vom 15. September 2015, E. 7.6.

⁵ Zwischen 2006 und 2008 kopierte Hervé Falciani, ein bei der HSBC angestellter Informatiker, umfangreiche Daten über Bankkunden und leitete diese an verschiedene ausländische Behörden weiter. Das Bundesstrafgericht sprach ihn wegen wirtschaftlichen Nachrichtendienstes in neun Fällen schuldig. Vgl. Urteil des BStGer SK.2014.46 vom 27. November 2015, das nicht an das Bundesgericht weitergezogen worden ist.

⁶ Abkommen zwischen der Schweiz und Frankreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Vermeidung von Steuerbetrug und Steuerflucht, Abgeschlossen am 9. September 1966, SR 0.672.934.91.

⁷ Wiener Übereinkommen über das Recht der Verträge vom 23. Mai 1969, SR 0.111.

StAhiG nur zum Tragen kommt, wenn das Gesuch auf Informationen beruht, die durch nach schweizerischem Recht tatsächlich strafbare Handlungen erlangt worden sind – was vorliegend zutrifft. Weiter präzisierte das Höchstgericht, dass es nicht per se treuwidrig ist, Ersuchen auf solche Daten abzustützen. Vorliegend mass es jedoch dem Umstand entscheidende Bedeutung zu, dass Frankreich anlässlich der Anpassung des DBA im Jahr 2009/2010 der Schweiz gegenüber ausdrücklich zugesichert hatte, keine Informationen aus der «Falciani-Affäre» zu verwenden. Dem Ersuchen wurde infolgedessen nicht stattgegeben.

BGer 2C_648/2017 vom 17. Juli 2018: Grundsätzliche Zulässigkeit der Amtshilfe gestützt auf «gestohlene» Daten⁸

Im Jahr 2018 hatte das Bundesgericht schliesslich die Gelegenheit, sich mit den lang pendent gehaltenen Indien-Fällen zu befassen. Indien war offenbar amtshilfweise in den Besitz von Informationen mit deliktischem Ursprung gelangt⁹. Das vorliegende Urteil ist das erste, in dem sich das Höchstgericht mit einem indischen Ersuchen befasst, bei dem geltend gemacht wird, dass es auf diesen Daten basiert.

Die Lausanner Richter hielten vorab fest, dass das blosses Verwenden illegal erworbener Daten durch den ersuchenden Staat noch kein treuwidriges Verhalten darstellt. Für solch verallgemeinernde Beurteilungen bestehe kein Raum; vielmehr sei der Beizug sämtlicher konkreter Umstände des Einzelfalls geboten, um einen allfälligen Verstoss gegen Treu und Glauben beurteilen zu können¹⁰. Laut Bundesgericht stellt aber zumindest der Kauf illegal erworbener Daten und ein anschliessend darauf abgestütztes Amtshilfeersuchen einen Verstoss gegen Treu und Glauben dar – dies auch dann, wenn eine ausdrückliche Zusicherung fehlt, ein solches Verhalten zu unterlassen. Die Frage, ob per se ein Verstoss gegen Treu und Glauben vorliegt, wenn die illegal erworbenen Daten im Rahmen der (spontanen) Amtshilfe an weitere (befreundete) Staaten weitergereicht werden und diese dann ein Amtshilfeersuchen stellen, liess das Bundesgericht offen, da vorliegend nicht belegt werden konnte, dass Frankreich die Daten von Falciani gekauft hatte (folglich war auch unerheblich, ob Frankreich die betreffenden Daten Indien amtshilfweise zugespielt hatte oder nicht)¹¹. Mangels Nachweis der deliktischen Herkunft der Daten prüfte das Höchstgericht im Anschluss, ob sich das Verhalten Indiens aus anderen Gründen als treuwidrig erwies. Es hielt vorab fest, dass Indien keine Zusicherung abgegeben hatte, auf die Verwendung illegaler Daten zu verzichten. Fraglich sei aber, ob der Verstoss gegen Treu und Glauben gerade in der verweigerten Zusicherung zu erblicken sei, zumal der indische Staat von der ESTV vorliegend dazu aufgefordert worden war. Die Lausanner Richter kamen zum Schluss, dass die Nichtabgabe einer solchen Zusicherung trotz förmliche Aufforderung für sich genommen noch nicht als Treuwidrigkeit zu werten ist – Indien habe sich im DBA auch nicht hierzu verpflichtet. Folglich hiess das Bundesgericht die Amtshilfeleistung gut.

Beantworten Sie folgende Fragen:

⁸ Vgl. auch die Folgeurteile, etwa BGer 2C_819/2017 vom 2. August 2018; BGer 2C_619/2018 vom 21. Dezember 2018; BGer 2C_88/2018 vom 7. Dezember 2018; BGer 2C_750/2020 vom 25. März 2021.

⁹ Vermutet wird, dass es sich dabei um Falciani-Daten handelt. Vgl. BGer 2C_648/2017 vom 17. Juli 2018, E. 1.3.3.

¹⁰ BGer 2C_648/2017 vom 17. Juli 2018, E. 2.3.1 und E. 3.3.

¹¹ BGer 2C_648/2017 vom 17. Juli 2018, E. 2.3.5.

1. Wie versteht das Bundesgericht Art. 7 lit. c StAhiG? Welches ist der grundsätzliche Anwendungsbereich?
2. Das Bundesgericht gibt im Urteil BGE 143 II 224 dem französischen Ersuchen nicht statt, insbesondere weil Frankreich eine Zusicherung abgegeben hat, keine Informationen aus der «Falciani-Affäre» zu Amtshilfzwecken zu verwenden. Ist Amtshilfe basierend auf «gestohlenen» Daten e contrario immer zulässig, wenn keine solche Zusicherung des ersuchenden Staates vorliegt?
3. Ist es gemäss Bundesgericht für die Zulässigkeit des Amtshilfeersuchens entscheidend, ob der ersuchende Staat die Daten illegaler Herkunft aktiv erworben oder passiv erlangt hat (etwa auf dem Weg der spontanen Amtshilfe)?

Fall 3: Zulässigkeit von sog. Listenanfragen (Bulk Requests)

Lektüre der Rechtsprechung zum französischen Listenersuchen:

Hintergrund:

Im Zuge der Durchsuchung der Räumlichkeiten der Frankfurter Zweigniederlassung der UBS waren u.a. Daten über mutmasslich in Frankreich Steuerpflichtige beschlagnahmt worden, die eine Verbindung mit Konten bei der UBS in der Schweiz aufweisen. Die Direction Générale des Finances Publiques (DGFP) ersuchte in der Folge gestützt auf die Richtlinie Nr. 2011/16/EU die deutsche Steuerbehörde um die Übermittlung dieser Informationen. Ausgehändigt wurden den französischen Steuerbehörden folgende Unterlagen (vgl. BGE 146 II 150, A.b.a.):

- eine Liste A von Konten mit genauer Identifikation der damit verbundenen Steuerpflichtigen ([rund 1000] Konten), die alle einen Domizilcode für Frankreich aufweisen;
- zwei anonyme Listen betreffend die Jahre 2006 (Liste B) und 2008 (Liste C) mit Kontoangaben, die mit Personen verbunden sind, die alle mit dem Domizilcode für Frankreich aufgeführt sind. Insgesamt beinhalten diese Listen über 45 161 unterschiedliche Kontonummern.

Gestützt auf diese Unterlagen verlangte die DGFP bei der ESTV in Bezug auf die Listen B und C Informationen für den Zeitraum vom 1. Januar 2010 bis 31. Dezember 2015, namentlich die Identifizierung des Kontoinhabers und der gemäss Formular A daran wirtschaftlich berechtigten Person(en) sowie die Kontostände jeweils per Anfang Jahr (vgl. vgl. BGE 146 II 150, A.b.f.).

Die ESTV hatte zuerst die Verfahren sistiert und von Frankreich eine Zusicherung eingefordert, wonach die gewünschten Informationen nicht im in Frankreich laufenden Strafverfahren gegen die UBS verwendet werden dürften¹². Es bestanden offenbar Zweifel an der Einhaltung des Spezialitätsprinzips (vgl. BGE 146 II 150 B.c.). Nach Erhalt von «Zusicherungen» kam die ESTV am 9. Februar 2018 dann zum Schluss, die Daten seien zu übermitteln. Hiergegen erhob die UBS Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht.

Urteil des Bundesverwaltungsgerichts – Zusammenfassung:

Das Bundesverwaltungsgericht gelangte zum Schluss, dass dem französischen Listenersuchen nicht stattzugeben ist, da es den inhaltlichen Anforderungen nicht genügt (BVGer, 30. 7. 2018, A-1488/2018). Es stützte sich dabei vornehmlich auf die Rechtsprechung des Bundesgerichts zum norwegischen Listenersuchen (BGE 143 II 628), worin festgehalten wird, die für Gruppensuchen entwickelten Kriterien seien analog auf Listenersuchen anwendbar. Dabei erachtete es den Nachweis eines Gruppenverdachts als nicht erbracht.

Die einschlägige Erwägung lautet wie folgt: «Anders als bei Ersuchen im Einzelfall genügt es daher nicht, wenn die ersuchende Behörde kontrollieren möchte, ob die betroffenen Personen ihren Pflichten nachgekommen sind, sondern es müssen Anhaltspunkte vorliegen, dass dies gerade nicht der Fall ist. In Anbetracht einerseits des Umstandes, dass ein Ersuchen wie das vorliegende mit einem immensen Aufwand sowohl für den ersuchten Staat als auch für die involvierte Informationsinhaberin verbunden ist, sowie andererseits des Umstandes, dass viele Personen und eine grosse Datenmenge betroffen sind, rechtfertigt sich dies insbeson-

¹² Vgl. das entsprechende Schreiben der ESTV, abgedruckt in: FATHI DERDER/PIOTR KACZOR, La Suisse suspend l'entraide administrative avec la France, in: L'Agefi vom 25. Mai 2017.

dere unter Berücksichtigung des Verhältnismässigkeitsprinzips. Nicht zu verkennen ist überdies, dass ein Staat in der Regel auch bei Ersuchen im Einzelfall zumindest einen gewissen Verdacht hegen wird, dass die betroffene Person ihren Pflichten nicht nachgekommen ist. Dies ergibt sich aus dem Subsidiaritätsprinzip, wonach der ersuchende Staat erst die (üblichen) innerstaatlichen Mittel ausgeschöpft haben muss, um die gewünschten Informationen zu erhalten. Diesen Aufwand wird er nur in Verdachtsfällen oder für Stichproben betreiben» (BVGer, 30. 7. 2018, A-1488/2018, E. 3.9.3.1).

Das Bundesverwaltungsgericht hielt fest, dass in casu konkrete Anhaltspunkte für einen Gruppenverdacht fehlten (vgl. auch zum Folgenden BVGer, 30. 7. 2018, A-1488/2018, E. 3.9.3.3 ff.). Es verwies darauf, dass der ersuchende Staat im Wesentlichen statistische Werte in Bezug auf die Liste A anführte. Daraus liessen sich jedoch nicht zwingend Schlüsse in Bezug auf die Listen B und C ziehen. Weiter hob das Bundesverwaltungsgericht hervor, dass die dem Ersuchen zugrundeliegenden Informationen aus den Jahren 2006 bzw. 2008 stammen und damit rund sieben bzw. neun Jahre vor dem Zeitpunkt liegen, für den Amtshilfe verlangt wird. Zwischenzeitlich hätten in Frankreich Regularisierungsprogramme stattgefunden, so dass eine hohe Wahrscheinlichkeit bestehe, dass die Steuersituation vieler Personen ohnehin reguliert worden sei.

Urteil des Bundesgerichts (BGE 146 II 150) – Zusammenfassung:

Zu einer anderen Einschätzung gelangte jedoch das in der Folge von der ESTV angerufene Bundesgericht, wenn auch mit einer knappen Mehrheit von 3 : 2 Stimmen. Das Höchstgericht hielt am Grundsatz fest, wonach Listenersuchen den Anforderungen von Gruppenersuchen zu genügen haben, namentlich um diese von unzulässigen Beweisausforschungen abgrenzen zu können. Indes erachtete es – anders als die Vorinstanz – den Gruppenverdacht für belegt. Die Lausanner Richter betonten zwar, dass das Halten eines Kontos bei einer Schweizer Bank als solches nicht genüge. Hingegen würden es die von Frankreich gemachten Angaben erlauben, auf einen Verdacht illegalen Verhaltens zu schliessen – so die offizielle Medienmitteilung des Bundesgerichts (<https://www.bger.ch/index/press/press-inherit-template/press-mitteilungen.htm>). Im Rahmen der öffentlichen Verhandlung war von einer «Gesamtwürdigung der Umstände» die Rede, wobei insbesondere die Art und Weise des Datenfunds bedeutsam sei. Eine klare Grenze zwischen zulässigen Listenersuchen und unzulässigen Fischzügen aufzuzeigen, gelang den Lausanner Richtern anlässlich der Urteilsverhandlung indes nicht.

In der schriftlichen Begründung des Urteils heisst es zum Gruppenverdacht Folgendes:

«Aufgrund der ersten Untersuchungsergebnisse der DGFP zur Liste A erscheint es statistisch gesehen als sehr wahrscheinlich, dass zumindest eine grosse Mehrheit der Personen auf der Liste A ihre französischen Steuerpflichten verletzt hat. Da keine qualitativen Unterschiede zwischen den Personen hinter den Listen B und C einerseits und den Personen auf der Liste A andererseits erkennbar sind, ist die Steuerunehrlichkeit der Personen auf der Liste A angesichts des Zusammenhangs unter den Listen ein Indiz für die Steuerunehrlichkeit der Personen hinter den Listen B und C. Der Umstand, dass die Listen B und C nicht die Namen der Bankkunden enthalten, legt keinen anderen Schluss nahe. Wenn wie vorliegend drei Listen zusammen gefunden werden, wovon eine Liste Bankkunden namentlich identifiziert, die im ersuchenden Staat ansässig sind und zu einem hohen Anteil ihre dortigen Steuerpflichten nicht erfüllt haben, besteht kein Anlass zur Annahme, dass es sich bezüglich der anderen beiden Listen, die nur Nummern und einen Domizilcode für Frankreich ausweisen, anders verhalten könnte. Das Fehlen von Namen auf diesen Listen wäre gar eher ein zusätzliches Indiz für ein mögliches steuerliches Fehlverhalten der betroffenen Personen. Auch der Umstand, dass die Listen B und C bei einer Hausdurchsuchung im Rahmen einer Steuerstrafuntersuchung in Deutschland gefunden wurden, stellt ein Indiz dar, das im vorliegenden Kontext zu berücksichtigen ist (vgl. Urteil 2C_695/2017 vom 29. Oktober 2018 E. 5.3.1)» (BGE 146 II 150, E. 6.2.6).

Weiter befasste sich das Höchstgericht mit der Frage, ob Amtshilfe in casu aufgrund einer möglicherweise drohenden Verletzung des Spezialitätsprinzips zu verweigern sei, zumal gegen die dateninnehabende Bank UBS in Frankreich ein Strafverfahren läuft. Das Bundesgericht gelangte abermals mit einer 3:2-Mehrheit zur Auffassung, dass die in casu von den französischen Steuerbehörden abgegebenen Garantien genügten, um jegliche Verwendung der zu übermittelnden Informationen in dem in Frankreich gegen die UBS geführten Strafverfahren auszuschliessen.

In der schriftlichen Urteilsbegründung hielt das Bundesgericht fest, dass es angesichts der ursprünglichen konkreten Anzeichen für drohende Verletzungen der Geheimhaltungspflicht und des Spezialitätsprinzips nicht zu beanstanden ist, dass die ESTV dem Amtshilfeersuchen der DGFP nicht umgehend entsprach (und sogar Amtshilfe für alle pendenten Fälle sistierte), sondern zuerst Zusicherungen verlangte.

Solche Zusicherungen habe die ESTV sodann aber im Rahmen einer Verständigungslösung vom 11. Juli 2018 und einem weiteren Schreiben der DGFP gleichen Datums erhalten (beides nachzulesen in: BGE 146 II 150, B.c). Die DGFP sicherte konkret zu, dass Frankreich die ersuchten Informationen nur im Zusammenhang mit Steuern verwendet («dans un contexte fiscal») und dabei die Vorgaben der anwendbaren Abkommen sowie des OECD-MA und des zugehörigen Kommentars einhalten werde. Jede Verwendung in einem anderen Zusammenhang sei der Genehmigung durch die zuständige ersuchte Behörde unterstellt. Ausserdem erklärte die DGFP in ihrem separaten Schreiben, dass aktuell («à ce jour») keine Verwendung der übermittelten Informationen gegen die Bank geplant sei.

Laut Bundesgericht bestehen nach dieser Verständigungslösung keine Anzeichen dafür, dass Frankreich die amtshilfeweise übermittelten Informationen an die Behörden weiterleiten wird, die mit dem Strafverfahren wegen unlauteren Bank- oder Finanzgebarens und Geldwäscherei – diese Anklagen stehen vorliegend gegen die Bank im Raum – befasst sind, oder sich auf andere Weise nicht nach Treu und Glauben an diesen völkerrechtlichen Vertrag halten wird. Gleichwohl sei es Aufgabe der ESTV, die französischen Behörden auf ihren Zusicherungen zu behaften.

Den Umstand, dass die DGFP in der Vergangenheit erwiesenermassen die Souveränität der Schweiz missachtet und das Völkerrecht verletzt hat, lässt nach Ansicht der Lausanner Richter den Schluss nicht zu, dass sich der betreffende Staat auch in Zukunft abkommenswidrig verhalten werde.

Nicht mehr strittig war vor Bundesgericht übrigens die Frage nach der grundsätzlichen Zulässigkeit von Listenersuchen unter dem DBA mit Frankreich. Diese Frage wurde nach Meinung des Höchstgerichts zu Recht nicht mehr aufgeworfen; es verwies insoweit auf seine bisherige Rechtsprechung zur Wirksamkeit völkerrechtlicher Verträge, welche der Bundesrat bzw. die Bundesverwaltung gestützt auf entsprechende referendumspflichtige Bundesbeschlüsse abgeschlossen hatten, so etwa auf das Urteil zum niederländischen Gruppensuchen sowie zum norwegischen Listenersuchen (BGE 143 II 628). Die dortige Rechtsprechung gilt nach Ansicht der Lausanner Richter gleichermassen für das DBA-F und die Vereinbarung 2014.

Beantworten Sie folgende Fragen:

1. Was ist ein Listenersuchen und wie ist es amtshilferechtlich einzuordnen?
2. Ist das Ersuchen von Frankreich als zulässig einzustufen oder handelt es sich dabei um eine unzulässige fishing expedition?

3. Welcher Stellenwert kommt der Geheimhaltungspflicht und dem Spezialitätsprinzip im Amtshilfeverfahren zu?
4. Zusatzfrage: Erscheint es generell zulässig, amtshilfeweise die Namen von an Konten wirtschaftlich Berechtigten herauszuverlangen?

Fall 4: Schwärzung von Dritten**Lektüre von BGE 144 II 29 – Kurzzusammenfassung:**

Im Leitentscheid BGE 144 II 29 hat sich das Bundesgericht dafür ausgesprochen, dass die Namen von Bankmitarbeitern und Rechtsvertretern im Rahmen des Informationsaustauschs grundsätzlich zu schwärzen sind. Zu übermitteln seien in Anwendung von Art. 26 DBA-USA 1996 und Art. 4 Abs. 3 StAHiG nur voraussichtlich erhebliche Informationen. Informationen über Bankangestellte und Rechtsvertreter haben laut Bundesgericht «rien à voir avec la question fiscale qui motive les demandes» (E. 4.3). Es sei nicht ersichtlich, inwieweit die Schwärzung der Namen der Bankangestellten sowie von Anwälten und Notaren in den zu übermittelnden Akten diese unverständlich mache oder ihnen die Beweiskraft nehme. Zwar könne der Umstand, ob der Steuerpflichtige von sich aus oder auf Anraten bzw. mit Mitwirkung Dritter gehandelt hat, Auswirkung auf die Höhe einer möglichen Steuerbusse haben. Hierfür genüge aber die Information darüber, ob und inwieweit Dritte beteiligt waren – deren Identität sei ohne Belang. Eine andere Frage ist nach Ansicht der Lausanner Richter die strafrechtliche Verfolgung von Dritten. Insoweit sei zwischen Amts- und Rechtshilfe zu unterscheiden. Art. 26 DBA-USA 1996 enthalte nur eine Grundlage für die Amtshilfe. Dies zeige auch die Formulierung von Art. 26 OECD-MA entsprechenden Amtshilfeklauseln: Informationen müssten voraussichtlich erheblich sein für die Durchsetzung des internen Steuerrechts. Amtshilfe dürfe nicht zweckentfremdet werden, um Informationen über die Identität von mutmasslichen Komplizen des Steuerpflichtigen zu erlangen, sofern diese Informationen nicht erheblich seien für die Abklärung der steuerlichen Situation des Steuerpflichtigen selbst. Weiter hält das Höchstgericht fest, dass der IRS vorliegend auch nicht explizit nach den Namen der Bankangestellten gefragt habe. Selbst die amerikanischen Behörden würden zwischen Informationen über Banken und deren Angestellten, die im Zuge des USA-Bankenprogramms gesammelt werden, sowie jenen Informationen unterscheiden, welche die Bankkonten betreffen. Daraus folge, dass die amerikanischen Behörden die Namen von Bankmitarbeitern über die NPA erlangen können, wohingegen die Amtshilfe dazu diene, Informationen über Bankkonten zu vermitteln. Das Bundesgericht hält abschliessend fest, dass die Namen von Bankmitarbeitern sowie von Anwälten und Notaren in den zu übermittelnden Unterlagen zu schwärzen sind – «*sous réserve de situations où l'Etat requérant demanderait expressément ces données et que celles-ci présenteraient un caractère nécessaire avéré*» (E. 4.3 in fine).

Beantworten Sie folgende Frage:

1. Art. 4 Abs. 3 StAHiG lautet seit dem 1. Januar 2017 wie folgt¹³:

Die Übermittlung von Informationen zu Personen, die nicht betroffene Personen sind, ist unzulässig, wenn diese Informationen für die Beurteilung der Steuersituation der betroffenen Person nicht voraussichtlich relevant sind oder wenn berechtigte Interessen von Personen, die nicht betroffene Personen sind, das Interesse der ersuchenden Seite an der Übermittlung der Informationen überwiegen.

Die vorherige Fassung fiel strikter aus, indem die Übermittlung von Informationen über Dritte strikt untersagt wurde.

¹³ Fassung gemäss Anhang des BB vom 18.12.2015 über die Genehmigung und die Umsetzung des Übereinkommens des Europarats und der OECD über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen (AS 2016 5059; BBl 2015 5585).

Mit welcher Argumentation hat das Bundesgericht die Schwärzung der Namen von Bankmitarbeitern in casu gutgeheissen?

2. Sind Ausnahmen von der grundsätzlichen Schwärzungspflicht möglich? Stehen Rechtsprechung und Gesetz in Einklang?
3. Das Bundesgericht hatte sich neulich mit der Frage zu befassen, ob der Name des in den KYC-Dokumenten der Bankkonten einer von der Amtshilfe betroffenen Person erwähnten sog. Introducers zu schwärzen ist. Wie würden Sie die Frage beantworten?

Fall 5: Information von Drittbetroffenen**Lektüre von BGE 146 I 172 (Fall Neymar) – Zusammenfassung:****Sachverhalt:**

Am 25.1.2018 stellte die spanische Agencia Tributaria ein Amtshilfeersuchen betreffend den brasilianischen Fussballspieler Neymar. Im Antrag wurde erläutert, dass dieser seine Bildrechte an das von seinen Eltern gehaltene brasilianische Unternehmen N. Limitada übertragen habe und es die Marktkonformität der Übertragung zu überprüfen gelte. Zu diesem Zweck wurden von einer Schweizer Gesellschaft (Informationsinhaberin) Verträge eingefordert, die diese mit der N. Limitada abgeschlossen hatte. Die Informationsinhaberin widersetzte sich der Übermittlung der Verträge mit der Begründung, dass diese unter das Geschäftsgeheimnis fallen würden. Die ESTV hielt diesen Einwand für nicht genügend substantiiert und beharrte auf den Unterlagen, welche ihr sodann auch ausgehändigt wurden. Darin befand sich unter anderem der Vertrag über die besagten Bildrechte, der verschiedene brasilianische Unternehmen miteinschloss. Gegen die Schlussverfügung der ESTV wehrte sich die Schweizer Gesellschaft beim Bundesverwaltungsgericht. Dieses erklärte die Schlussverfügung in Gutheissung der Beschwerde für nichtig mit der Begründung, dass die ESTV das rechtliche Gehör der brasilianischen Unternehmen schwerwiegend verletzt hätte, indem sie diese nicht über das Amtshilfeverfahren informierte. Daraufhin wandte sich die ESTV an das Bundesgericht.

Erwägungen:

Nach Art. 14 Abs. 1 StAhiG informiert die ESTV die «betroffene Person» über die wesentlichen Teile des Ersuchens und gemäss Art. 14 Abs. 2 StAhiG auch die weiteren Personen, «von deren Beschwerdeberechtigung nach Artikel 19 Absatz 2 sie aufgrund der Akten ausgehen muss». Als «betroffene Person» gilt gemäss Art. 3 lit. a StAhiG diejenige Person, über die im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden, oder die Person, deren Steuersituation Gegenstand des spontanen Informationsaustauschs ist. Nicht dazu zählen andere Personen, wenn ihre Namen in den zu übermittelnden Unterlagen wegen ihrer Nähe zum zugrundeliegenden Sachverhalt erscheinen. Gemäss Art. 19 Abs. 2 StAhiG sind diese dann beschwerdeberechtigt, wenn sie die Voraussetzungen von Art. 48 VwVG erfüllen, insbesondere über ein schutzwürdiges Interesse iSv Art. 48 Abs. 1 lit. c VwVG verfügen. Die Beschwerdeberechtigung wird einem Dritten nur restriktiv zugestanden. Dieser muss stärker als ein beliebiger Dritter betroffen sein sowie in einer besonderen, nahen und beachtenswerten Beziehung zur Streitsache stehen und ein praktisches Interesse an der Aufhebung oder Änderung der von ihm angefochtenen Entscheidung haben.

Im Rahmen der Amtshilfe besteht ein schutzwürdiges Interesse iSv Art. 48 Abs. 1 lit. c VwVG nur in ganz besonderen Situationen, da Drittbetroffene durch das Spezialitätsprinzip geschützt sind (siehe BGE 147 II 13, E. 3.4). Daher reicht die blossе Tatsache, dass ihre Namen in den zu übermittelnden Unterlagen erwähnt werden, nicht aus, um ein schutzwürdiges Interesse zu begründen. Sie müssen sich auf andere Umstände berufen können, z. B. auf das Vorliegen eines konkreten Risikos, dass der ersuchende Staat den Grundsatz der Spezialität nicht einhalten werde. Dagegen genügt es nicht, dass der Dritte – selbst wenn zu Recht – geltend macht, dass sein Name eine voraussichtlich nicht erhebliche Information darstelle (Art. 4 Abs. 3 StAhiG) und deshalb dem ersuchenden Staat nicht mitgeteilt werden dürfe. Es bedarf zusätzlicher Elemente. So wurde in der Rechtsprechung z.B. angenommen, dass ein Bankmitarbeiter ein schutzwürdiges Interesse an der Schwärzung seines Namens in den zu übermittelnden Bankunterlagen hat, nicht nur um zu überprüfen, ob Art. 4 Abs. 3 StAhiG eingehalten wird, sondern auch im Zusammenhang mit dem DSG, weil ein Zivilrichter der Bank die Übermittlung seiner Daten untersagt hatte.

Fraglich bleibt, wie weit die Informationspflicht reicht. Bereits aus dem klaren Wortlaut von Art. 14 Abs. 2 StAhiG geht hervor, dass die ESTV nicht sämtliche Personen, die iSv Art. 19 Abs. 2 StAhiG beschwerdeberechtigt sein könnten, informieren muss, sondern nur jene, von deren Beschwerdeberechtigung sie aufgrund der Akten ausgehen muss. Die Beschwerdebefugnis muss demnach *offensichtlich* («évidente») sein.

Zwar können sich Personen gestützt auf den Anspruch auf informationelle Selbstbestimmung gegen die Übermittlung von sie betreffenden Daten ohne gesetzliche Grundlage zur Wehr setzen. Daraus folgt jedoch nicht unbedingt, dass allen diesen Personen Parteistellung zukommt und dass sie sich im Rahmen des Amtshilfeverfahrens widersetzen können; es genügt ein anderer wirksamer Rechtsbehelf. Dritte am Amtshilfeverfahren teilnehmen zu lassen, ist nicht obligatorisch, aber möglich und zu *empfehlen*, wenn diese darum ersuchen. Ansonsten genügen die datenschutzrechtlichen Rechtsbehelfe.

Festzuhalten ist, dass die ESTV einen Drittbetroffenen nach Art. 14 Abs. 2 StAhiG nur dann zu informieren hat, wenn seine Beschwerdebefugnis aus den Akten offensichtlich hervorgeht; die bloße Tatsache, dass der Name dieser Person in den zu übermittelnden Unterlagen erscheint, reicht für sich allein nicht aus. Die brasilianischen Gesellschaften, die in den herauszugebenden Vertrag eingebunden sind, mussten vorliegend nicht *ex officio* über das Verfahren informiert werden. Folglich hat das Bundesverwaltungsgericht die Schlussverfügung zu Unrecht für nichtig erklärt.

Beantworten Sie folgende Fragen:

1. Welche Drittbetroffenen sind nach Ansicht des Bundesgerichts von Amtes wegen zu informieren und welche nicht?
2. Wie ist diese Rechtsprechung zu beurteilen?
3. Wie kann ein Dritter sicherstellen, dass er von einer geplanten Datenübermittlung überhaupt erfährt?

Auszug aus dem StAhiG:

Art. 14 Information der beschwerdeberechtigten Personen

¹ Die ESTV informiert die betroffene Person über die wesentlichen Teile des Ersuchens.

² Sie informiert die weiteren Personen, von deren Beschwerdeberechtigung nach Artikel 19 Absatz 2 sie aufgrund der Akten ausgehen muss, über das Amtshilfeverfahren.

(...)

Art. 19 Beschwerdeverfahren

¹ Jede der Schlussverfügung vorangehende Verfügung, einschliesslich einer Verfügung über Zwangsmassnahmen, ist sofort vollstreckbar und kann nur zusammen mit der Schlussverfügung angefochten werden.

² Zur Beschwerde berechtigt sind die betroffene Person sowie weitere Personen unter den Voraussetzungen von Artikel 48 VwVG.

(...)

Fallübungen 2026 – Kurzlösungen

Inhalt

Fall 1: Zulässigkeit von Gruppenanfragen (niederländisches Ersuchen) 2
 Fall 2: Amtshilfe basierend auf «gestohlenen» Daten 3
 Fall 3: Zulässigkeit von sog. Listenanfragen (Bulk Requests) 4
 Fall 4: Schwärzung von Dritten 5
 Fall 5: Information von Drittbetroffenen 6

Fall 1: Zulässigkeit von Gruppenanfragen (niederländisches Ersuchen)

Kurzlösung:

Ad 1: Nein, reine Ausführungsgesetzgebung (vgl. E. 4).

Ad 2: Auf das DBA-NL ausgelegt nach Sinn und Zweck in Kombination mit der Verständigungsvereinbarung zum DBA-NL vom 31. Oktober 2011 (vgl. E. 5.3.2). Dieser Ansatz überzeugt u.E. nicht, da Amtshilfeverpflichtungen nicht auf dem Verständigungsweg ausgedehnt werden können. Hinzu kommt, dass die fragliche Verständigungsvereinbarung ebenfalls nur auf Individualersuchen zugeschnitten ist.

Ad 3: Der OECD-MK lässt sich nach h.L. zur Auslegung nur in der Fassung heranziehen, in der er bei Vertragsschluss vorlag (statische Betrachtungsweise). Der dynamische Ansatz des BGR überzeugt nicht.

Hinweis: Inzwischen bekennt sich das Bundesgericht klar zu einer statischen Auslegung (BGer 9C_682/2022 und 9C_683/2022 vom 23.6.2023; amtl. Publ.).

Ad 4: Art. 26 DBA-NL, Art. 5 ÜAS (MAC), Art. 5 AIA-Abkommen mit der EU

Ad 5: Spontane Amtshilfe: Art. 7 ÜAS (MAC); AIA: Art. 2 ff. AIA-Abkommen mit der EU

Literaturhinweise:

- Michael Beusch, Internationale Amtshilfe in Steuersachen in der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts – aktuelle Fragen und Tendenzen, in: Stephan Breitenmoser/Bernhard Ehrenzeller (Hrsg.), Internationale Amts- und Rechtshilfe in Steuer- und Finanzmattersachen – Aktuelle Fragen und Entwicklungen in der Praxis, Zürich/St. Gallen 2017, S. 153 ff.
- Stefan Oesterheld, Zulässigkeit von Gruppensuchen, SIR 2017, S. 560 ff.
- Andrea Opel, Fischen in trüben Gewässern – Rechtsstaatlich fragwürdige Gruppenauskünfte an die Niederlande, Jusletter vom 15. Februar 2016

Fall 2: Amtshilfe basierend auf «gestohlenen» Daten

Kurzübung:

Ad 1: Ausführungsbestimmung, die das völkerrechtliche Prinzip von Treu und Glauben konkretisiert. Art. 7 lit. c StAHG kommt nur zum Tragen, wenn das Gesuch auf Informationen beruht, die durch nach schweizerischem Recht tatsächlich strafbare Handlungen erlangt worden sind (BGE 143 II 202).

Ad 2: Das BGE hat im Indien-Fall klargestellt, dass der Grundsatz von Treu und Glauben auch dann zum Tragen kommt, wenn keine explizite Zusicherung vorliegt (was nach BGE 143 II 224 unklar war). Wie das Höchstgericht u.E. richtig erkennt, hätte das Prinzip von Treu und Glauben keine nennenswerte Bedeutung mehr, «wenn zuerst eine explizite Vereinbarung geschlossen werden muss, ein bestimmtes Verhalten zu unterlassen, damit genau dieses später als treuwidrig gelten kann» (BGE 2C_648/2017 vom 17. Juli 2018, E. 2.3.4).

Ad 3: Dem Indien-Urteil lässt sich entnehmen, dass zumindest der aktive Kauf illegal erworbenener Daten und ein darauf abgestütztes Amtshilfeersuchen als treuwidriges Verhalten zu werten wäre. Gestützt auf die bisherige Rechtsprechung darf jedoch als erhärtet gelten, dass das blosses Verwenden illegal erworbener Daten durch den ersuchenden Staat, welche dieser im Rahmen der (spontanen) Amtshilfe durch einen anderen Staat erhalten hat, noch kein treuwidriges Verhalten darstellt.

Literaturhinweise:

- Michel Beusch, Internationale Amtshilfe in Steuersachen in der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts – aktuelle Fragen und Tendenzen, in: Stephan Breitenmoser/Bernhard Ehrenzeller (Hrsg.), Internationale Amts- und Rechtshilfe in Steuer- und Finanzmattersachen – Aktuelle Fragen und Entwicklungen in der Praxis, Zürich/St. Gallen 2017, S. 153 ff.
- Andrea Opel, Wider die Amtshilfe bei Datenklau: Gestohlene Daten sind gestohlene Daten, Jusletter vom 23. November 2015
- Andrea Opel, Umsetzung der Empfehlungen des Global Forum betreffend Informationsaustausch, Erosion des Rechtsstaates, NF 2019, S. 295 ff.

Fall 3: Zulässigkeit von sog. Listenanfragen (Bulk Requests)

Ad 1: «Ersuchen, die eine Mehrzahl von Personen betreffen und welche die betroffenen Personen namentlich oder mittels einer Liste mit Nummern – etwa Kreditkarten- oder Bankkontonummern – identifizieren». Diese sind «als eine Sammlung einzelner Ersuchen zu betrachten (...). Die ersuchende Behörde fasst diese einzelnen Ersuchen aus Gründen der Verfahrensökonomie in einem gemeinsamen Gesuch zusammen, könnte sie aber grundsätzlich auch einzeln stellen» (BGE 146 II 150, E. 4.3). Formell betrachtet handelt es sich also um gebündelte Einzelerrsuchen. Materieil haben sie jedoch den Anforderungen an Gruppenersuchen zu genügen (BGE 143 II 628 E. 5.1; BGE 146 II 150, E. 4.4, 6.1).

Ad 2: Laut BGE ist das Ersuchen zulässig; die sich an Gruppenersuchen stellenden Voraussetzungen (insb. Gruppenverdacht) sind erfüllt. U.E. scheint dies aber in Übereinstimmung mit dem Urteil des BVGer fraglich.

Vgl. die Kritik dazu bei Opel, Komm. Amtshilfe, § 10 N 125:

«Die Kontenlisten stellen einen Zufallsfund dar – das einzig Verbindende dieser Listen ist, dass sich darauf Daten von (ehemaligen) UBS-Kunden befinden. Wie das Bundesgericht dazu kommt, die Untersuchungsergebnisse in Bezug auf die Liste A auf die Listen B und C zu übertragen, bleibt schiefenhaft bzw. beruht auf der reinen Mutmassung, dass zwischen den Listen ein Konnex bestehe. Mutmassungen genügen aber anerkanntermassen nicht, um Gruppen- resp. Listenersuchen hinreichend zu begründen. Erschwerend kommt hinzu, dass selbst die Erkenntnisse in Bezug auf die Liste A, die als «Vorbild» genommen wurde, auf statistischen Werten beruhen. Statistische Werte genügen jedoch anerkanntermassen gerade nicht, um einen Gruppenverdacht zu erhärten. Es bedarf vielmehr konkreter Tatsachen, die belegen, dass sich die Angehörigen der fraglichen Gruppe nicht gesetzeskonform verhalten haben. Konkrete Tatsachen oder gar ein Tat- resp. Verhaltensmuster aufzuzeigen (wie dies nach hier vertretener Ansicht eigentlich von Nöten wäre), blieben die französischen Steuerbehörden aber schuldig. Zu guter Letzt ist nicht nachvollziehbar, weshalb die Art und Weise des Datenfonds (Hausdurchsuchung im Rahmen einer Strafuntersuchung gegen die Bank) den Rückschluss erlauben soll, dass sich auf den gefundenen Listen unredliche Steuerpflichtige befinden. Dass die Listen mit der Strafuntersuchung in irgendeinem Zusammenhang stehen, ist aus der Luft gegriffen. Selbst wenn dem so wäre, kann das Verhalten der dateninehabenden Bank den Kontoinhabern aber nicht ohne Weiteres angelastet werden. Ein Gruppenverdacht lässt sich vorliegend in keiner Weise erhärten.»

Ad 3: Zur Wahrung der Geheimhaltung und Spezialität ist der ersuchende Staat verpflichtet. Bei drohender Verletzung hat der ersuchte Staat Garantien einzufordern, als ultima ratio kann er die Amtshilfe aussetzen. Die Hürden sind allerdings hoch.

Ad 4: Nach innerstaatlichem Recht wäre dies nicht statthaft (vgl. Art. 127 DBG). Gemäss den Amtshilfeklauseln sind nur Informationen zu übermitteln, die sich auch nach Landesrecht beschaffen liessen. A.A. ist jedoch das Bundesgericht, das in Art. 26 Abs. 5 des jeweiligen DBA eine Rechtsgrundlage für die Übermittlung sämtlicher Bankunterlagen erblickt (BGE 142 II 161 = Pra 105 [2016] Nr. 79).

Literaturhinweise:

- Andrea Opel, Opel, in: Martin Zweifel/Michael Beusch/Stefan Oesterheld, Amtshilfe, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Basel 2020, § 10 N 125
- Andrea Opel, Frankreich und Spanien auf Beutezug, in NZZ vom 30. November 2016.

Fall 4: Schwärzung von Dritten

Kurzlösung:

Ad 1: Das Bundesgericht hält in Anwendung von Art. 26 DBA-USA 1996 sowie Art. 4 Abs. 3 StAHiG primär fest, dass die Identität der Bankmitarbeiter nicht voraussichtlich erheblich ist für die Abklärung der Steuerituation der US-Steuerpflichtigen. Weiter betont es, dass Amtshilfe nicht zu Rechtshilfezwecken eingesetzt werden darf. Schliesslich weist es darauf hin, dass Informationen über die Banken und ihre Mitarbeiter auf Basis der NPA einzufordern sind.

Ad 2: Ausnahmen sind laut BGER möglich, wenn explizit nach solchen Informationen gefragt wird und diese mit Sicherheit erheblich sind. Laut Art. 4 Abs. 3 StAHiG macht es jedoch keinen Unterschied, ob explizit nach Informationen über Dritte gefragt wird oder nicht.

Ad 3: Das Bundesgericht hält fest, dass Art. 4 Abs. 3 StAHiG eng auszulegen sei. Der Name des Introducers befinde sich nicht rein zufällig in den KYC-Dokumenten und damit nicht zu schwärzen. Somit sei er nicht gleich zu behandeln wie ein Bankmitarbeiter. Vgl. BGER 2C_270/2022 vom 27. September 2023, E. 4.7.

Literaturhinweis:

- Andrea Opel, Informationsaustausch über Bankmitarbeiter – das Janusgesicht der Steueramtshilfe, ASA 2018/19 433 ff.
- Andrea Opel, Lieferung von Bankmitarbeiterdaten an ausländische Steuerbehörden – wenn Amtshilfe ausartet, in Susan Emmenegger (Hrsg.), Beiträge zur Schweizerischen Bankrechtsstagung, 2019, 77 ff.

Fall 5: Information von Drittbetroffenen

Kurzlösung:

Ad 1: Laut Bundesgericht sind nur evident beschwerdeberechtigte Dritte von Amtes wegen zu informieren. Offen bleibt, welche Dritte als solche einzustufen sind in einem gleichentags gefällten Urteil wird Klar gestellt, dass die wirtschaftliche Berechtigung allein nicht zur Beschwerdeberechtigung führt (BGER 13.7.2020, 2C_545/2019, E. 4.6). In einem Urteil vom 1.2.2020 hat das Bundesgericht der Kategorie der evident beschwerdeberechtigten erste Konturen verliehen: Bankmitarbeiter, die ein (rechtskräftiges und vollstreckbares) Zivilurteil erstritten haben, wonach die Banken den US-Behörden keine Informationen über ihre Identität preisgeben dürfen, verfügen demnach über ein evident schutzwürdiges Interesse, sollte die ESTV ihre Daten nicht von Amtes wegen schwärzen (BGER 1.12.2020, 2C_310/2020).

Ad 2: Fraglich ist einerseits die Praktikabilität dieser Rechtsprechung resp. wie die ESTV evident beschwerdeberechtigte Dritte, die sie von Amtes wegen informieren muss, überhaupt ermitteln kann (vgl. auch BGER 1.12.2020, 2C_310/2020, E. 4.2). Andererseits bestehen gewisse wichtige rechtsstaatliche Bedenken, wenn nicht alle ungeschwärzten Dritten – wie vom Gesetz an sich vorgesehen (Art. 14 Abs. 2 StAHiG) – nicht von Amtes wegen informiert werden (vgl. dazu Opel, FSfR 2021, S. 71 ff.). Das Bundesgericht wischt die Bedenken aber jeweils beiseite unter Hinweis darauf, dass Dritte durch das Spezialitätsprinzip (personelle Spezialität) geschützt seien.

Ad 3: Hierzu gibt es keine Handhabe. Laut BVGer können sich Dritte keine Parteistellung «auf Vorrat» einräumen lassen mangels Rechtsgrundlage im StAHiG und im allgemeinen Verwaltungsverfahrenrecht (BVGer, 3.3.2020, A-1348/2019, E. 5.2; BVGer, 3.3.2020, A-6862/2018, A-6862/2018 und A-1349/2019, E. 5.2). Es lasse sich auch keine Analogie zum zivilrechtlichen Institut der Schutzschrift nach Art. 270 ZPO ziehen.

Hinweis auf das Vorgehen des EDÖB: Die selektive Informationspraxis der ESTV war dem EDÖB ein Dorn im Auge. Der EDÖB hat Beschwerde beim BVGer eingelegt und ist damit grundsätzlich durchgedrungen.¹ Das Bundesgericht hat die Beschwerde jedoch abgelehnt (BGE 148 II 349).

Literaturhinweise:

- Andrea Opel, Schutz von Bankmitarbeiterdaten in Amtshilfeverfahren, in: Schweizerische Zeitschrift für Wirtschafts- und Finanzmarktrecht (SZW) 2020, S. 593 ff.
- Andrea Opel, Aus der Rechtsprechung in Amtshilfeverfahren im Jahr 2020, in: FSfR 2021, S. 71 ff.

¹ BVGer A-5715/2018 vom 3. September 2019 (Beschwerde gegen die Verfügung des Vorstehers des EFD vom 20.9.2018). Das Bundesverwaltungsgericht hat im Wesentlichen festgehalten (vgl. E. 7), dass Drittpersonen gemäss Art. 14 Abs. 2 i.V.m. Art. 19 Abs. 2 StAHiG vorgängig der Datenübermittlung zu informieren sind, immer dann, wenn ihre Namen nicht geschwärzt werden. Für Fälle, in denen der Aufwand unverhältnismässig wäre und der Vollzug der Amtshilfe unvermeidlich oder unverhältnismässig verzögert würde, «haben die zuständigen Behörden in geeigneter Form, zum Beispiel mittels Weisungen oder Richtlinien, gemeinsame Lösungen im Sinne von Ausnahmeregelungen zu erarbeiten» – so die etwas verklausulierte Formulierung des Bundesverwaltungsgerichts.