**Bundesverwaltungsgericht**
**Tribunal administratif fédéral**
**Tribunale amministrativo federale**
**Tribunal administrativ federal**



Abteilung I
A-1204/2014

# Urteil vom 23. April 2015

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richter Jürg Steiger,
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

1. **A._____,** …,
2. **X._____ Corporation,** …,
beide vertreten durch …,
Beschwerdeführende,

gegen

**Eidgenössische Steuerverwaltung, Dienst für Informa-tionsaustausch in Steuersachen SEI, Amtshilfe USA,** Eigerstrasse 65, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-USA); Wiedererwägung; Datenlöschung; aufschiebende Wirkung.

## Sachverhalt:

**A.**
Am 17. April 2013 richtete die Steuerbehörde der Vereinigten Staaten von Amerika (USA; Internal Revenue Service in Washington [IRS]) ein Amtshilfegesuch an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV). Der IRS stützte sich dabei insbesondere auf Art. 26 des Abkommens vom 2. Oktober 1996 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.933.61, DBA-USA 96).

**B.**
Mit Schlussverfügung vom 23. August 2013 gelangte die ESTV insbesondere zum Ergebnis, A._____ sei an der X._____ Corporation wirtschaftlich berechtigt und in seinem Fall seien sämtliche Voraussetzungen erfüllt, um dem IRS Amtshilfe zu leisten.

**C.**
Nachdem das Bundesverwaltungsgericht auf die gegen diese Schlussverfügung gerichtete, von A._____ und der X._____ Corporation (nachfolgend: Beschwerdeführende) eingereichte Beschwerde vom 1. Oktober 2013 mit Urteil A-5540/2013 vom 6. Januar 2014 nicht eingetreten war, erhoben die Beschwerdeführenden am 20. Januar 2014 beim Bundesgericht gegen dieses Urteil Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten.

**D.**
Ebenfalls am 20. Januar 2014 reichten die Beschwerdeführenden bei der ESTV einerseits ein Wiedererwägungsgesuch betreffend die die Amtshilfe gewährende Schlussverfügung und andererseits ein Ersuchen um Datenlöschung/Datensperrung der im Amtshilfeverfahren erhobenen, sie betreffenden Daten ein.

**E.**
Mit Verfügung vom 5. Februar 2014 trat die ESTV auf das Wiedererwägungsgesuch nicht ein. Das Gesuch um Vernichtung bzw. Rückgabe der Bankunterlagen wies sie mit einer weiteren Verfügung gleichen Datums ab und trat auf das Gesuch um Datensperrung und den Antrag auf Anordnung vorsorglicher Massnahmen nicht ein.

**F.**
Gegen diese beiden Verfügungen erhoben die Beschwerdeführenden mit

Eingabe vom 10. März 2014 Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragen einerseits, die Wiedererwägungsverfügung der ESTV vom 5. Februar aufzuheben und das Gesuch um Wiedererwägung vom 20. Januar 2014 in dem Sinn gutzuheissen, dass die Schlussverfügung der ESTV vom 23. August 2013 in Wiedererwägung zu ziehen und in Bezug auf die Gesuchsteller die Amts- und Rechtshilfe an den IRS zu verweigern sei, sowie dass die Zwischenverfügung der ESTV vom 30. April 2013 in Wiedererwägung zu ziehen sei, soweit sie nicht bereits durch das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5390/2013 vom 6. Januar 2014 aufgehoben worden sei. Weiter beantragen sie, die Verfügung vom 5. Februar 2014 betreffend Datenlöschung aufzuheben und das Datenlöschungsersuchen vom 20. Januar 2014 in dem Sinn gutzuheissen, dass die Personendaten und Bankunterlagen, welche die Gesuchsteller beträfen und die im Rahmen des sie betreffenden Geschäfts durch die ESTV bearbeitet worden seien, unverzüglich zu vernichten seien und bis zum Zeitpunkt der Vernichtung jede weitere Datenbearbeitung zu unterlassen sei sowie dass, sofern die Daten in physischer Form bei der ESTV bearbeitet worden seien, diese der Bank Julius Bär unverzüglich zurückzugeben seien und bis zum Zeitpunkt der Rückgabe jede weitere Datenbearbeitung zu unterlassen sei. Eventualiter seien die Daten zu sperren. Die Kosten- und Entschädigungsfolgen seien zu Lasten der ESTV zu veranschlagen. Schliesslich werden zwei prozessuale Antrage auf Verfahrensvereinigung sowie Erteilung der aufschiebenden Wirkung gestellt.

**G.**
Das Bundesverwaltungsgericht überwies die Eingabe mit Verfügung vom 11. März 2014 zuständigkeitshalber ans Bundesgericht, welches diese seinerseits mit Verfügung vom 12. März 2014 dem Bundesverwaltungsgericht zuständigkeitshalber zurücküberwies.

**H.**
Am 13. März 2014 nahmen die Beschwerdeführenden vor Bundesgericht unaufgefordert zur Zuständigkeit Stellung. Die Stellungnahme wurde dem Bundesverwaltungsgericht vom Bundesgericht am 17. März 2014 überwiesen.

**I.**
Mit Zwischenverfügung vom 12. März 2014 (Versand am 18. März 2014) erteilte das Bundesverwaltungsgericht der Beschwerde die aufschiebende Wirkung, falls ihr eine solche nicht ohnehin zukomme, vereinigte die beiden Verfahren (einerseits jenes betreffend Wiedererwägung und andererseits

jenes betreffend Datenlöschung/Datensperrung) und sistierte das Verfahren bis zur Entscheidung des bundesgerichtlichen Verfahrens 2C_54/2014.

**J.**
Mit Urteil vom 2. Juni 2014 hiess das Bundesgericht die Beschwerde im Verfahren 2C_54/2014 gut, soweit es darauf eintrat, hob den angefochtenen Entscheid auf und wies die Sache zur materiellen Entscheidung an das Bundesverwaltungsgericht zurück.

**K.**
Daraufhin hiess das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerde vom 1. Oktober 2013 mit Urteil A-3395/2014 vom 7. Juli 2014 gut.

**L.**
Mit Verfügung vom 17. Juli 2014 hob das Bundesverwaltungsgericht die Sistierung im vorliegenden Verfahren (Bst. I) auf und lud die Parteien ein, sich zum weiteren Verfahrensablauf zu äussern.

**M.**
Die Beschwerdeführenden hielten mit Stellungnahme vom 8. August 2014 dafür, soweit die Beschwerde die Wiedererwägung der Verfügung vom 23. August 2013 betreffe, sei sie gegenstandslos geworden. Kosten- und Entschädigungsfolgen seien zu Lasten der Vorinstanz zu veranschlagen. Betreffend das Ersuchen um Datenlöschung sei die Beschwerde nicht gegenstandslos geworden. Da die Datenbearbeitung widerrechtlich gewesen sei, seien die Daten zu vernichten.

**N.**
Mit Verfügung vom 14. August 2014 wurde die Vorinstanz betreffend die datenschutzrechtlichen Fragen zur Vernehmlassung aufgefordert.

**O.**
Die Vernehmlassung erfolgte am 12. September 2014 und wurde den Beschwerdeführenden mit Verfügung vom 16. September 2014 zugestellt.

Auf die Vorbringen in den Eingaben der Parteien wird – sofern sie entscheidwesentlich sind – im Rahmen der Erwägungen eingegangen.

## Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

**1.**

**1.1** Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt dieses Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Vorliegend wurden mit Zwischenverfügung vom 12. März 2014 zwei Verfahren vereinigt (eines betreffend Wiedererwägung einer die Amtshilfe gewährenden Verfügung, das andere betreffend Datenschutz), so dass die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts bezüglich beider Verfügungen zu prüfen ist.

Beide Verfügungen wurden von einer Vorinstanz nach Art. 33 Bst. d VGG erlassen und es liegt keine Ausnahme nach Art. 32 VGG vor.

Einerseits geht es um ein Gesuch um Wiedererwägung einer Schlussverfügung nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 672.5). Dieses ist im vorliegenden Verfahren anwendbar, weil das Amtshilfegesuch vom 17. April 2013 datiert, d.h. nach Inkrafttreten des StAhiG am 1. Februar 2013 eingereicht worden ist (Art. 24 Abs. 1 StAhiG). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören die Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (Art. 32 VVG e contrario i.V.m. Art. 19 Abs. 1 und 5 StAhiG). Der Rechtsschutz richtet sich gemäss Art. 19 Abs. 5 StAhiG mit den im StAhiG genannten Ausnahmen nach den Bestimmungen über die Bundesrechtspflege. Die sich auf Datenschutzrecht stützende Verfügung andererseits hat zwar ebenfalls einen Zusammenhang mit einem Steueramtshilfeverfahren, ist aber nicht Teil dieses Verfahrens, da dieses abgeschlossen ist (dazu Sachverhalt Bst. K und hinten E. 3.2.3; dazu, ob datenschutzrechtliche Fragen in einem eigenen oder im Zusammenhang mit einem anderen Verfahren behandelt werden vgl. auch ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER/MARTIN BERTSCHI, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl. 2013 Rz. 1856). Es handelt sich somit um ein Verfahren aufgrund des Bundesgesetzes vom 19. Juni 1992 über den Datenschutz (DSG, SR 235.1); nach Art. 33 Abs. 1 DSG richtet sich der Rechtsschutz – und damit die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts – nach den allgemeinen Bestimmungen über die Bundesrechtspflege.

**1.2** Auch was das anwendbare Verfahrensrecht anbelangt, ist zu prüfen, ob dies für alle Fragen das gleiche ist oder ob für die amtshilferechtlichen Fragen andere Bestimmungen gelten als für die datenschutzrechtlichen. Sowohl das StAhiG (Art. 5 Abs. 1 bzw. Art. 19 Abs. 5 StAhiG) als auch das

DSG (Art. 25 Abs. 4 bzw. Art. 33 Abs. 1 DSG) halten fest, dass, soweit das jeweilige Gesetz nichts anderes bestimmt, bezüglich des Verfahrensrechts das VwVG anwendbar sei.

Fragen zum Vorrang bei einer allfälligen Kollision von datenschutzrechtlichen mit amtshilferechtlichen Verfahrensvorschriften stellen sich im vorliegenden Verfahren nur in Bezug auf ein allfälliges Rechtsmittel gegen dieses Urteil (dazu E. 6), weshalb an dieser Stelle nicht weiter darauf eingegangen wird.

Das Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht richtet sich somit grundsätzlich nach dem VwVG, sofern das VGG (Art. 37 VGG) oder die spezialgesetzlichen Regelungen (s. vorheriger Absatz) nichts anderes bestimmen (Urteile des BVGer A-4407/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 1.1 f., A-3924/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 1.1 f).

**1.3** Zur Beschwerde ist berechtigt, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen hat oder keine Möglichkeit zur Teilnahme hatte, durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (Art. 48 VwVG). Dies ist bei den Beschwerdeführenden zweifelsohne der Fall.

**1.4** Die ESTV bringt vor, auf das datenschutzrechtliche Begehren der Beschwerdeführenden sei nicht einzutreten. Sie beruft sich dabei auf die Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts, das bei der Amtshilfe in Steuersachen verschiedentlich festgehalten hat, es sei nicht seine Sache, der ESTV vorzuschreiben, wie sie das geltende Recht umzusetzen habe. Daher trat das Bundesverwaltungsgericht auf die Anträge der jeweiligen Beschwerdeführenden, die ESTV sei anzuweisen, die Daten zu vernichten, nicht ein. Es hielt in den Urteilen jeweils fest, die ESTV habe sich bei der Umsetzung an geltendes Recht zu halten (statt vieler: Urteil des BVGer A-272/2010 vom 4. März 2010).

Die genannte Rechtsprechung ist im Kontext zu sehen. In jenen Verfahren ging es darum, im Rahmen der Amtshilfe über den Umfang derselben bzw. über die Frage zu urteilen, ob sie bezüglich bestimmter Personen zu leisten sei oder nicht. In diesen Fällen war es nicht Gegenstand des Verfahrens, zu beurteilen, ob die ESTV das geltende Recht richtig umgesetzt hat. Zwar ist die Umsetzung eines Urteils die Folge eines solchen. Solange aber eine Vorinstanz nicht darüber entschieden hat, wie sie ein Urteil umsetzen wird, kann ein Gericht – Ausnahmen wie Rechtsverzögerung und -verweigerung

vorbehalten – mangels eines Anfechtungsobjekts auch nicht über die Umsetzung entscheiden. In diesem Sinn war es zum damaligen Zeitpunkt nicht Sache des Bundesverwaltungsgerichts, über die Umsetzung des Urteils zu entscheiden.

Vorliegend hat die ESTV nun aber darüber entschieden, wie sie mit den Daten zu verfahren gedenkt. Es handelt sich nunmehr – wie bereits erwähnt – um eine datenschutzrechtliche Frage, zu deren Behandlung das Bundesverwaltungsgericht zuständig ist (vgl. Art. 33 Abs. 1 DSG i.V.m. Art. 31 VGG i.V.m. Art. 5 VwVG).

**1.5** Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde gegen die Verfügungen der ESTV vom 5. Februar 2014 ist einzutreten.

**1.6** Den prozessualen Anträgen der Beschwerdeführenden hat die Instruktionsrichterin mit Zwischenverfügung vom 12. März 2014 entsprochen (Sachverhalt Bst. I).

**2.**
Die Beschwerdeführenden ersuchten die ESTV zunächst um Wiedererwägung der Schlussverfügung vom 23. August 2013, eventualiter der Zwischenverfügung vom 30. April 2013.

**2.1** Nachdem das Bundesgericht ihre Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gutgeheissen und das Bundesverwaltungsgericht angewiesen hatte, auf die Beschwerde gegen die Schlussverfügung der ESTV einzutreten (Sachverhalt Bst. J), hat das Bundesverwaltungsgericht die ursprüngliche Beschwerde gutgeheissen und die Schlussverfügung vom 23. August 2013 aufgehoben (Sachverhalt Bst. K). Weil die Schlussverfügung somit nicht mehr existiert, kann sie auch nicht mehr in Wiedererwägung gezogen werden. Das Wiedererwägungsgesuch der Beschwerdeführenden ist damit – wie diese selbst in ihrer Stellungnahme vom 8. August 2014 vorbringen – sowohl bezüglich Haupt- als auch Eventualantrag gegenstandslos geworden.

**2.2** Es gilt somit, über die Kostenfolge bezüglich dieses Teils des Verfahrens zu entscheiden.

Die Behandlung der Beschwerde bezüglich des Nichteintretensentscheids hat für das Bundesverwaltungsgericht keinen erheblichen Aufwand verursacht. Das Verfahren wurde mit Verfügung vom 12. März 2014 mit dem

Verfahren betreffend die Datenlöschung vereinigt und sogleich bis zur Entscheidung des bundesgerichtlichen Verfahrens sistiert (Sachverhalt Bst. I). Mit Verfügung vom 17. Juli 2014 wurde die Sistierung aufgehoben und den Parteien Gelegenheit zur Stellungnahme zum weiteren Verfahrensablauf gegeben (Sachverhalt Bst. L). Im vorliegenden Urteil füllt die entsprechende Erwägung keine halbe Seite (E. 2.1). Demzufolge kann unter dem Blickwinkel von Art. 6 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) auf die Erhebung von Verfahrenskosten verzichtet werden.

**3.**
Es gilt somit, auf das Rechtsbegehren 2 der Beschwerdeführenden einzugehen, welches sich auf die Verfügung vom 5. Februar 2014 betreffend Datenlöschung bezieht.

**3.1**
**3.1.1** Die Beschwerdeführenden verlangen die unverzügliche Vernichtung von Personendaten und Bankunterlagen (und dass bis zur Vernichtung jede weitere Datenbearbeitung unterlassen werde), allenfalls deren Rückgabe an die Bank Julius Bär bzw. deren Sperrung. Sie stützen sich dabei auf das DSG und das auch dort zur Anwendung kommende Verhältnismässigkeitsprinzip. Ferner ziehen sie aus Art. 8 Abs. 2 StAhiG den Umkehrschluss, dass Personendaten, welche in Verletzung dieses Artikels gesammelt wurden, der Bank zurückzugeben sind. Sie machen geltend, die Erhebung und Aufbewahrung der Daten sei – aufgrund des ungenügenden Amtshilfegesuchs – zu Unrecht erfolgt.

**3.1.2** Die ESTV stellt sich in der angefochtenen Verfügung – die vor dem Urteil des Bundesgerichts im Verfahren 2C_54/2015 ergangen ist – auf den Standpunkt, das Urteil A-5390/2013 habe keine Auswirkungen auf das Verfahren der Beschwerdeführenden und die Daten seien deshalb zu Recht erhoben worden. Selbst wenn keine Amtshilfe geleistet würde, dürften die Daten nicht vernichtet werden, sondern wären dem Bundesarchiv zur Aufbewahrung anzubieten. Dabei stützt sie sich auf Art. 6 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 26. Juni 1998 über die Archivierung (Archivierungsgesetz, BGA, SR 152.1) und auf Art. 6 i.V.m. Art. 1 Abs. 1 Bst. b und Art. 2 des Regierungs- und Verwaltungsorganisationsgesetzes vom 21. März 1997 (RVOG, SR 172.010). Zudem ist die Vorinstanz der Meinung, aufgrund des Devolutiveffekts und des Weiterzugs der Schlussverfügung vom 23. August

2013 ans Bundesverwaltungsgericht bzw. des Weiterzugs von dessen Urteil ans Bundesgericht sei sie in der Sache nicht mehr zuständig, auch nicht zur Behandlung des Begehrens um Datensperrung.

**3.2** Im Folgenden ist zunächst die Anwendbarkeit des DSG zu prüfen (E. 3.2). Ist dieses anwendbar, gilt es festzustellen, welches dessen relevanten Bestimmungen sind (E. 3.3). Anschliessend sind die Bestimmungen auf den konkreten Fall anzuwenden (E. 3.4).

**3.2.1** Art. 2 Abs. 2 Bst. c DSG bestimmt, dass das DSG unter anderem nicht auf Verfahren der internationalen Rechtshilfe sowie auf staats- und verwaltungsrechtliche Verfahren anwendbar ist, mit Ausnahme erstinstanzlicher Verwaltungsverfahren. Das Bundesverwaltungsgericht hielt seinerzeit dazu fest, dass diese Sonderregelung auf der Idee beruhe, dass in den in Art. 2 Abs. 2 Bst. c DSG geregelten Bereichen der Persönlichkeitsschutz durch spezialgesetzliche Verfahrensnormen hinreichend gesichert sei. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts gelte dies für den Bereich der Amtshilfe allerdings nicht im gleichen Masse. Die Amtshilfe könne demnach diesbezüglich nicht einfach aus Praktikabilitätsgründen mit der internationalen Rechtshilfe in Zivil- und Strafsachen gleichgesetzt werden (BGE 126 II 126 E. 5a/aa zur Amtshilfe im Bereich des Börsenrechts). Die in jenen Verfahren anwendbaren Bestimmungen sahen keinen weitreichenden Persönlichkeitsschutz vor, weshalb das Bundesverwaltungsgericht zum Schluss kam, das DSG sei im Bereich der Amtshilfe grundsätzlich anwendbar (statt vieler: Urteil des BVGer A-6242/2010 vom 11. Juli 2011 E. 10.2).

**3.2.2** Im vorliegenden Verfahren gelten andere Rechtgrundlagen als jene, aufgrund deren die eben erwähnten Urteile des Bundesverwaltungsgerichts ergingen. Jenen lagen das Abkommen vom 19. August 2009 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika über ein Amtshilfegesuch des Internal Revenue Service der Vereinigten Staaten von Amerika betreffend UBS AG, einer nach schweizerischem Recht errichteten Aktiengesellschaft (in der von der Bundesversammlung am 17. Juni 2010 genehmigten Fassung, SR 0.672.933.612) – wobei das DBA-USA 96 anwendbar war, soweit das Abkommen keine abweichenden Bestimmungen enthielt (vgl. Urteil des BVGer A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 6.2.2) – und die Verordnung vom 15. Juni 1998 zum schweizerisch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 2. Oktober 1996 (SR 672.933.61) zugrunde, während im vorliegenden Verfahren das DBA-USA 96 in seiner ursprünglichen Fassung sowie das StAhiG anwendbar sind. Das DBA-USA 96 enthält – soweit hier

interessierend – keine Datenschutzbestimmungen. Die Frage, wie mit den – nun einmal – erhobenen Daten innerstaatlich umzugehen ist, beantwortet sich mangels Bestimmungen im DBA-USA 96 somit einzig nach dem innerstaatlichen Recht. Im StAhiG finden sich datenschutzrechtliche Bestimmungen. So ist insbesondere die Übermittlung von Informationen zu Personen, die nicht vom Ersuchen betroffen sind, unzulässig (Art. 4 Abs. 3 StAhiG). Es fragt sich daher, ob an der genannten Rechtsprechung, dass das Datenschutzgesetz im Bereich der Amtshilfe grundsätzlich anwendbar ist, festgehalten werden kann.

**3.2.3** Die genannten Bestimmungen des StAhiG regeln den Datenschutz in der Steueramtshilfe nur punktuell. Der so gewährte Schutz ist keinesfalls umfassend. Insbesondere fehlen Bestimmungen, die auf die vorliegend gestellten Fragen angewendet werden könnten, nämlich dazu, ob Daten wie die vorliegenden aufzubewahren oder zu vernichten seien und, wenn aufzubewahren, durch wen. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführenden kann aus Art. 8 Abs. 2 StAhiG nicht der Umkehrschluss gezogen werden, dass zu Unrecht erhobene Daten den dort genannten Instituten wieder zurückzugeben seien; dieser Absatz befasst sich nur mit der Informationsbeschaffung, nicht mit der Rückgabe von Daten. Die Beschwerdeführenden selbst beziehen sich andernorts auf das DSG. Dieses enthält – im Gegensatz zum StAhiG – Bestimmungen zu den von ihnen aufgeworfenen Fragen. Ob das StAhiG oder das DSG vorgeht – entsprechend dem Grundsatz, dass das DSG anderen Erlassen mit Datenschutzbestimmungen vorgeht, es sei denn, diese enthielten strengere Bestimmungen (URS MAURER-LAMBROU/SIMON KUNZ, in: Maurer-Lambrou/Blechta [Hrsg.], Basler Kommentar, Datenschutzgesetz, Öffentlichkeitsgesetz, 3. Aufl. 2014 [nachfolgend: Kommentar DSG], Art. 2 DSG Rz. 2; vgl. auch BGE 128 II 311 E. 8.4) – muss vorliegend somit nicht geklärt werden. Dazu kommt, dass das Amtshilfeverfahren als solches in dem Sinn abgeschlossen ist, dass keine Amtshilfe gewährt wird (Sachverhalt Bst. J und K). Im konkreten Fall stehen damit auch Einschränkungen, welche die Natur eines Amtshilfeverfahrens beim Datenschutz allenfalls zulässt, nicht entgegen.

**3.2.4** Schliesslich stellt sich die hier interessierende Frage in einem erstinstanzlichen Verwaltungsverfahren, weshalb das DSG aufgrund der doppelten Ausnahmeklausel in Art. 2 Abs. 2 Bst. c DSG anwendbar ist.

**3.2.5** Die anstehenden Fragen sind somit aufgrund des DSG zu beantworten.

**3.3**

**3.3.1** Das DSG dient dem verfassungsrechtlichen Schutz der Privatsphäre (vgl. Art. 1 DSG; FRANK SEETHALER, in: Kommentar DSG, vor Art. 1 DSG, Entstehungsgeschichte des DSG, Rz. 12; RAINER J. SCHWEIZER, in: Die Schweizerische Bundesverfassung, Kommentar, 2. Aufl., 2008, Art. 13 Abs. 2, Rz. 37). Personendaten bzw. «Daten» im Sinn des Datenschutzgesetzes sind alle Angaben, die sich auf eine bestimmte oder bestimmbare Person beziehen (Art. 3 Bst. a DSG; vgl. BGE 136 II 514 E. 3.2 mit Hinweisen). Dabei kann es sich sowohl um Tatsachenfeststellungen als auch um Werturteile handeln. Entscheidend ist, dass sich die Angaben einer oder mehreren bestimmten Personen zuordnen lassen (vgl. GABOR P. BLECHTA, in: Kommentar DSG, Art. 3 DSG Rz. 4).

«Bearbeiten» bedeutet laut Datenschutzgesetz jeder Umgang mit Personendaten, insbesondere das Beschaffen, Aufbewahren, Verwenden und Bekanntgeben von Daten (Art. 3 Bst. e DSG).

**3.3.2** Die Bearbeitung von Personendaten muss rechtmässig sein (Art. 4 Abs. 1 DSG). Organe des Bundes dürfen laut dem DSG Personendaten bearbeiten und bekanntgeben, wenn dafür eine gesetzliche Grundlage besteht; besonders schützenswerte Personendaten dürfen sie nur dann bearbeiten, wenn ein Gesetz im formellen Sinn dies ausdrücklich vorsieht. Ist dies nicht der Fall, muss entweder a) die Bearbeitung für eine in einem formellen Gesetz klar umschriebene Aufgabe unentbehrlich sein oder b) der Bundesrat die Bearbeitung bewilligt haben, weil die Rechte der betroffenen Personen nicht gefährdet sind, oder c) die betroffene Person im Einzelfall eingewilligt oder ihre Daten allgemein zugänglich gemacht haben (Art. 17 Abs. 1 und 2 i.V.m. Art. 19 DSG; Urteil des BVGer B-3588/2014 vom 15. Oktober 2014 E. 6.5.1).

**3.3.3** Unrechtmässig bearbeitete Personendaten sind gestützt auf Art. 4, Art. 5 Abs. 1 und Art. 25 Abs. 3 Bst. a DSG zu vernichten. Ihrer Vernichtung stehen die Archivierungsvorschriften des Bundes nicht entgegen. Art. 21 Abs. 1 DSG sieht nämlich lediglich vor, dass Bundesorgane dem Bundesarchiv in Übereinstimmung mit dem BGA alle Personendaten anzubieten haben, die sie nicht mehr ständig benötigen (vgl. auch die entsprechenden Bestimmungen von Art. 6 und Art. 8 Abs. 1 BGA). Erfasst sind mit anderen Worten nur Personendaten, deren Bearbeitung bis anhin rechtmässig war, nicht aber Personendaten, deren Bearbeitung (Beschaffung) von Anfang an widerrechtlich war (ROBERT BÜHLER, in: Kommentar DSG, Art. 21 DSG Rz. 8; Urteil des BVGer A-6067/2008 vom 30. März 2009

E. 5.3; vgl. dazu auch Urteil des BGer 1A.6/2001 vom 2. Mai 2001 E. 2). Allerdings prüft das Bundesarchiv selbst nicht, ob die Daten rechtmässig erhoben wurden (BÜHLER, a.a.O., Art. 21 DSG Rz. 9).

**3.3.4** Vernichtung von unrechtmässig bearbeiteten Daten bedeutet, dass diese unwiederbringbar zerstört und irreversibel entfernt werden müssen (BÜHLER, a.a.O., Art. 21 DSG Rz. 14). Bei Daten auf Papier ist dieses zu schreddern oder zu verbrennen und es ist sicherzustellen, dass Dritte keinen Zugang zu den «Relikten» erhalten (BÜHLER, Kommentar DSG Art. 21 DSG Rz. 15.). Schwieriger gestaltet sich die Datenzerstörung bei elektronischen Daten. Hier ist nicht nur wesentlich, wie diese Daten bei der Behörde gespeichert wurden, sondern bereits, wie die Behörde diese erhalten hat. Wurden die Daten mittels einer CD oder eines USB-Sticks der Behörde übermittelt, muss einerseits der Datenträger mittels Durchbohrung oder Durchlochung unbrauchbar gemacht werden und andererseits sind alle Kopien (inkl. sämtliche Back-ups) so zu behandeln, dass die Daten auch nicht mehr lesbar gemacht werden können. Bei Daten, die der Behörde im Anhang zu einer E-Mail übermittelt worden sind, müssen auch allfällige Zwischenspeicherungen dieser E-Mail vernichtet werden. Da sich die Speicherungstechnik laufend ändert, sind an die Vernichtung hohe Anforderungen zu stellen. Übliche Löschbefehle oder eine reine Umformatierung stellen kein Vernichten im datenschutzrechtlichen Sinn dar (BÜHLER, a.a.O., Art. 21 DSG Rz. 14), ebenso wenig die Sperrung von Zugangspasswörtern.

**3.4** Im Folgenden ist somit in Bezug auf den vorliegenden Fall zuerst festzustellen, ob die Daten rechtmässig erhoben wurden (E. 3.4.1) und je nach Resultat, wie weiter zu verfahren ist (E. 3.4.2).

Vorauszuschicken bleibt, dass es sich bei den durch die ESTV bei der betroffenen Bank angeforderten Angaben um Daten im Sinn des DSG handelt – bei einem Teil davon allenfalls sogar um besonders schützenswerte Personendaten nach Art. 3 Bst. c DSG – und dass auch das Aufbewahren von Daten eine Bearbeitung im Sinn des DSG ist (E. 3.3.1).

**3.4.1**

**3.4.1.1** Sowohl das DBA-USA 96 als auch das StAhiG sehen vor, dass im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens Daten über die betroffenen Personen erhoben werden dürfen. Dies wird auch von den Beschwerdeführenden nicht in Frage gestellt. Mit Art. 26 Ziff. 1 DBA-USA 96 besteht eine zumin-

dest implizite Grundlage zur Erhebung der Daten, denn Informationen (Daten) können nur übermittelt werden, wenn sie zuvor erhoben wurden. Die Datenerhebung ist damit für eine in einem formellen Gesetz – dem der Staatsvertrag gleichgestellt ist – klar umschriebene Aufgabe unentbehrlich (E. 3.3.2).

Eine explizite Grundlage für das Erheben der Daten findet sich überdies in Art. 8 ff. StAhiG. Diese genügt den Anforderungen von Art. 17 Abs. 1 sowie auch Abs. 2 DSG: Beim StAhiG handelt es sich um ein Gesetz im formellen Sinn. Es besteht somit grundsätzlich eine genügende gesetzliche Grundlage für die Erhebung von Daten im Amtshilfeverfahren.

**3.4.1.2** Selbst wenn an sich eine genügende gesetzliche Grundlage für die Datenbearbeitung durch die ESTV vorgelegen hat, stellt sich weiter die Frage, ob die Datenbearbeitung im konkreten Fall rechtmässig war. Art. 4 StAhiG mit der Überschrift «Grundsätze» sieht in Abs. 1 vor, dass Amtshilfe ausschliesslich auf Ersuchen geleistet wird. In der Botschaft zum Erlass eines Steueramtshilfegesetzes vom 6. Juli 2011 wird festgehalten, dass diese Vorschrift unter anderem die spontane Amtshilfeleistung grundsätzlich ausschliesst (BBl 2011 6193 ff., 6204). Unter spontaner (internationaler) Amtshilfe ist die Informationsübermittlung an ausländische Behörden zu verstehen, die ohne oder ohne konkretes Ersuchen erfolgt (Urteile des BVGer A-1606/2014 vom 7. Oktober 2014 E. 3.4.1 und A-3098/2014 vom 18. September 2014 E. 3.1). Die Anforderung, dass ein Ersuchen der ausländischen Behörde vorliegen muss, erfüllt nicht jede beliebige Anfrage der ausländischen Behörde, sondern nur ein Ersuchen, welches die rechtlich vorgeschriebenen Voraussetzungen erfüllt.

Das Bundesverwaltungsgericht hat mit Urteil vom 7. Juli 2014 im Verfahren A-3395/2014 festgestellt, dass auf das Amtshilfegesuch des IRS vom 17. Juli 2013 nicht einzutreten sei (wobei auf die Begründung im Urteil A-5390/2013 vom 6. Januar 2014 verwiesen wurde, im Wesentlichen darauf, die im Indictment angeführten Sachverhalte würden den notwendigen Tatbestand «Betrugsdelikte und dergleichen» nicht erfüllen und der im Gesuch selber dargestellte Sachverhalt weise nicht denjenigen Detaillierungsgrad auf, der bei Gruppenersuchen, welche diesen Tatbestand betreffen, erforderlich sei; Urteil des BVGer A-3395/2014 vom 7. Juli 2014 E. c). Damit fehlt es bezüglich der in jenem Verfahren erhobenen Daten an einem – den gesetzlichen Anforderungen genügenden – Amtshilfegesuch. Weil das StAhiG, wie gesagt, die spontane Amtshilfe ausschliesst, hat dies zur Folge, dass die Erhebung dieser Daten widerrechtlich erfolgte.

**3.4.1.3** Keine entscheidende Rolle spielt, dass die ESTV aufgrund ihrer damaligen Auslegung der gesetzlichen Bestimmungen und der Subsumption zum Schluss kam, auf das Amtshilfegesuch sei einzutreten und dass aus ihrer damaligen Sicht die Datenerhebung rechtmässig erfolgte. Aufgrund des Konzepts des Gesetzes findet die gerichtliche Überprüfung des Entscheids der ESTV, auf ein Amtshilfegesuch einzutreten, erst nach Erlass der Schlussverfügung statt (vgl. Art. 19 Abs. 1 StAhiG). Diese Konstruktion gereicht jedoch den Beschwerdeführenden rechtlich nicht zum Nachteil, wäre doch schon vor der Datenerhebung nicht auf das Amtshilfegesuch einzutreten gewesen und war die Datenbeschaffung somit im Augenblick, als sie stattfand – als allfällige Daten von der Bank übermittelt wurden – bereits widerrechtlich.

**3.4.2** Weil die Daten unrechtmässig beschafft wurden, sind sie nach dem zuvor Gesagten (E. 3.3.3) nicht dem Bundesarchiv anzubieten, sondern zu vernichten. Vorliegend haben die Beschwerdeführenden einen entsprechenden Antrag gestellt. Dieser ist nach Art. 25 Abs. 3 Bst. a DSG zulässig und somit gutzuheissen.

Was das Vorgehen bei der Vernichtung anbelangt, hat sich die ESTV an die in E. 3.3.4 dargelegten Überlegungen zu halten, insbesondere sind bei elektronischen Daten auch alle Back-ups so zu behandeln, dass nicht mehr auf sie zugegriffen werden kann. Falls die Daten lediglich auf einer CD oder einem USB-Stick gespeichert oder sogar in Papierform vorhanden sind – was aber gemäss den Kenntnissen des Bundesverwaltungsgerichts nicht der Fall ist, hatte es doch selber online auf die Akten mittels eines Passworts Zugriff –, spricht aus Sicht des Bundesverwaltungsgerichts nichts gegen deren Rückgabe an die Bank.

**3.4.3** Der Eventualantrag der Beschwerdeführenden auf Datensperrung ist mit dem Urteil A-3395/2014 vom 7. Juli 2014 gegenstandslos geworden, weil dadurch bereits entschieden wurde, dass dem IRS in Zusammenhang mit dem Amtshilfeersuchen vom 17. April 2013 keine Daten der Beschwerdeführenden übermittelt werden dürfen. Aus diesem Grund muss auch nicht mehr auf die von den Parteien vorgebrachten Argumente zu den Auswirkungen des Devolutiveffektes der ergriffenen Rechtsmittel auf die beantragte Datensperre eingegangen werden.

**3.5** In Bezug auf die datenschutzrechtliche Frage ist die Beschwerde somit gutzuheissen, soweit sie nicht gegenstandslos geworden ist.

**3.6** In diesem Punkt obsiegen die Beschwerdeführenden. Ihnen und der Vorinstanz sind insoweit keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 VwVG).

**4.**
Gesamthaft sind den Beschwerdeführenden weder im Zusammenhang mit der Beschwerde gegen den Nichteintretensentscheid noch bezüglich der datenschutzrechtlichen Fragen Kosten aufzuerlegen. Der Kostenvorschuss von Fr. 7'500.-- ist den Beschwerdeführenden nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Die Beschwerdeführenden werden gebeten, dem Bundesverwaltungsgericht eine Auszahlungsstelle bekannt zu geben.

**5.**
Den Beschwerdeführenden ist eine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG; Art. 7 ff. VGKE). Diese wird auf Fr. 7'500.-- festgesetzt.

**6.**
Was die Anfechtung dieses Entscheids anbelangt, ist nicht ausgeschlossen, dass er ganz oder teilweise als Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen betrachtet wird. Ein solcher kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinn von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Das Bundesgericht entscheidet, ob dies der Fall ist.

Es entscheidet allenfalls auch, ob für sämtliche oder lediglich einige der hier beurteilten Fragen die dreissigtägige Beschwerdefrist gemäss Art. 100 Abs. 1 BGG zur Anwendung gelangt.

## Demnach verfügt das Bundesverwaltungsgericht:

**1.**
Betreffend Wiedererwägung wird das Verfahren zufolge Gegenstandslosigkeit abgeschrieben.

**2.**
Betreffend Datenschutz wird die Beschwerde gutgeheissen, soweit sie nicht gegenstandslos geworden ist. Die ESTV wird angewiesen, die Daten, welche sie gestützt auf das Amtshilfegesuch des IRS vom 17. April 2013 betreffend die Beschwerdeführenden erhoben hat, umfassend zu vernichten oder zurückzugeben.

**3.**
Es werden keine Verfahrenskosten auferlegt. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 7'500.-- wird den Beschwerdeführenden nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

**4.**
Die Vorinstanz wird verpflichtet, den Beschwerdeführenden nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils eine Parteientschädigung in Höhe von Fr. 7'500.-- zu bezahlen.

**5.**
Dieser Entscheid geht an:

– die Beschwerdeführenden (Gerichtsurkunde)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. …; Gerichtsurkunde)

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

| Die vorsitzende Richterin: | Die Gerichtsschreiberin: |
|---|---|
| Salome Zimmermann | Susanne Raas |

## Rechtsmittelbelehrung:

Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann innert 10 Tagen nach Eröffnung nur dann beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinn von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 82, Art. 83 Bst. h, Art. 84a, Art. 90 ff. und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Es entscheidet allenfalls auch, ob für sämtliche oder lediglich einige Fragen die dreissigtägige Beschwerdefrist gemäss Art. 100 Abs. 1 BGG zur Anwendung gelangt. In der Rechtsschrift ist auszuführen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist. Im Übrigen ist die Rechtsschrift in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: