

Inhaltsübersicht

Vorwort	V
Inhaltsverzeichnis	IX
Abkürzungsverzeichnis	XXXIII
Literaturverzeichnis	XLI
Materialienverzeichnis	LXV
Einleitung	1
A. Relevanz der vorliegenden Untersuchung	1
B. Methodik und Forschungsfragen	7
C. Aufbau und Struktur	11
1. Kapitel: Vom Bankgeheimnis zum AIA in Steuersachen	13
A. Grundlagen und Entwicklungen des Bankgeheimnisses	13
B. Grundlagen der Internationalen Amtshilfe in Steuersachen	26
C. Entwicklungen des schweizerischen Amtshilferechts	44
D. Zwischenfazit	68
2. Kapitel: Grundlagen des AIA in Steuersachen	71
A. Begriff und Merkmale	71
B. Zweck des AIA in Steuersachen	72
C. Der AIA in Steuersachen im Mehrebenensystem	72
D. Umfang des AIA in Steuersachen	101
E. Rechtsträger	110
F. Rechtsnatur des AIA in Steuersachen	137

3. Kapitel:	Voraussetzungen und Schranken des AIA in Steuersachen	145
A.	Massnahmen und Leistungen der internationalen Amtshilfe	145
B.	AIA in Steuersachen als Grundrechtseingriff	146
C.	Formelle und materielle Voraussetzungen und Schranken	199
D.	Verfahren und Rechtsschutz	304
E.	Rechtsfolgen bei drohender Verletzung des <i>ordre public</i>	365
4. Kapitel:	Vorschläge <i>de lege ferenda</i>	377
A.	Voraussehbare und hinreichend bestimmte Datenbearbeitung	378
B.	Aufschiebende Wirkung von Verfügungen der ESTV gemäss Art. 25a VwVG	380
5. Kapitel:	Zusammenfassung und Thesen	383
A.	Merkmale und Funktion des AIA in Steuersachen	383
B.	Voraussetzungen und Schranken des AIA in Steuersachen	387
C.	Rechtsschutz im Bereich des AIA in Steuersachen	397

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Inhaltsübersicht	VII
Abkürzungsverzeichnis	XXXIII
Literaturverzeichnis	XLI
Materialienverzeichnis	LXV
Einleitung	1
A. Relevanz der vorliegenden Untersuchung	1
I. Grosser Betroffenenkreis	1
1. Globaler AIA-Standard	1
2. Die Schweiz und das Bankgeheimnis	2
3. Informationsaustausch ohne Anfangsverdacht	3
4. Informationsaustausch ohne beschwerdefähige Verfügung	3
II. Risiko von Grundrechtsverletzungen	3
1. Unrichtige Daten	3
2. Vielzahl an Vertragsstaaten	4
2.1 Mangelnde Geheimhaltung	4
2.2 Verstösse gegen die Rechtsstaatlichkeit	4
2.3 Entwicklungs- und Schwellenländer	5
III. Ausgestaltung des Rechtsschutzes	5
1. Rechtsmittel	5
2. Datenschutz	5
IV. Behandlung in Rechtsprechung und Schrifttum	6
B. Methodik und Forschungsfragen	7
I. Methodik	7
II. Forschungsfragen	7
1. Das Bankgeheimnis und der AIA in Steuersachen	7
2. Der AIA in Steuersachen im internationalen Mehrebenensystem	7
3. Die Rechtsnatur des AIA in Steuersachen	8
4. Die Grundrechtsrelevanz des AIA in Steuersachen	8

5. Die Bedeutung des Datenschutzrechts beim AIA in Steuersachen	8
6. Rechtsschutz von betroffenen Personen	8
III. Ein- und Ausgrenzungen	9
1. Globaler AIA-Standard in Steuersachen	9
2. Völker-, Europa- und Landesrecht	9
3. Materielles und formelles Recht	10
4. Unterscheidung zwischen Haupt- und Vollzugsverfahren	10
5. Betroffene Personen	10
6. Revidiertes Datenschutzrecht	10
C. Aufbau und Struktur	11
1. Kapitel: Vom Bankgeheimnis zum AIA in Steuersachen	13
A. Grundlagen und Entwicklungen des Bankgeheimnisses	13
I. Begriff und Gegenstand	13
II. Entstehungsgeschichte	14
III. Rechtsgrundlagen und Schranken	16
1. Verfassungsrecht	16
1.1 Das Bankgeheimnis als Teilgehalt des Rechts auf Achtung der Privatsphäre	16
1.2 Der blosse Gesetzesrang des Bankgeheimnisses	16
a Ältere Rechtsprechung des Bundesgerichts	16
b Neuere Rechtsprechung des Bundesgerichts	17
2. Privatrecht	18
2.1 Zivilrechtliches Vertragsverhältnis	18
2.2 Trust als neues Rechtsinstitut im Obligationenrecht (OR)	18
3. Strafrecht	19
4. Verwaltungsrecht	20
4.1 Steuerrecht	21
4.2 Geldwäschereigesetz	22
4.3 Finanzmarktaufsichtsgesetz	22
4.4 Finanzdienstleistungsgesetz	23
4.5 Finanzinstitutsgesetz	23
4.6 Verwaltungsverfahren	23
4.7 Verwaltungsstrafrecht	23
4.8 Weitere verwaltungsrechtliche Auskunfts- und Amtshilfepflichten	24
4.9 Leistungen und Massnahmen der Amts- und Rechtshilfe	24
a Vorrang von Amts- und Rechtshilfepflichten	24
b Internationale Rechtshilfe in Strafsachen	24
c Internationale Amtshilfe in Steuersachen	25
B. Grundlagen der Internationalen Amtshilfe in Steuersachen	26
I. Internationale Amtshilfe im Allgemeinen	26
1. Begriff	26
2. Arten	27
II. Internationale Amtshilfe in Steuersachen	27
1. Begriff	27
2. Arten	27

2.1 Kleine Amtshilfe	28
2.2 Grosse Amtshilfe	28
III. Formen der internationalen Amtshilfe in Steuersachen	29
1. Amtshilfe auf Ersuchen	29
1.1 Gruppenersuchen	29
1.2 Listenersuchen	31
2. Spontane Amtshilfe	31
IV. Zuständigkeiten im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen	32
V. Gegenseitige Abgrenzung von Amts- und Rechtshilfe	33
1. Allgemeines	33
2. Internationale Rechtshilfe	33
2.1 Begriff und Rechtsgrundlagen	33
2.2 Internationale Rechtshilfe in Steuersachen	34
3. Rechtliche Bedeutung der Abgrenzung	35
3.1 Unterschiedliche Rechtsgrundlagen und Zuständigkeiten	35
3.2 Anwendbarkeit des Bundesgesetzes über den Datenschutz (DSG)	36
3.3 Neuere gegenseitige Annäherungstendenzen	37
4. Abgrenzungskriterien in der Lehre und Praxis	38
4.1 Organisationsrechtliches Abgrenzungskriterium	39
4.2 Verfahrensrechtliches Abgrenzungskriterium	39
4.3 Handlungs- und objektbezogenes Abgrenzungskriterium	40
4.4 Kriterium der unterschiedlichen Übermittlungswege	41
4.5 Kriterium der unterschiedlichen Rechtsgrundlagen	41
4.6 Weitere Abgrenzungsansätze	42
a Gemischter Ansatz	42
b Unterscheidung nach Adressat und Form des Ersuchens	42
5. Praxis des Bundesgerichts	42
6. Gemeinsame dogmatische Erfassung von internationaler Amts- und Rechtshilfe	43
7. Zwischenfazit	43
VI. Abgrenzung gegenüber der allgemeinen Verwaltungszusammenarbeit	44
C. Entwicklungen des schweizerischen Amtshilferechts	44
I. Amtshilfe gestützt auf Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)	44
1. Entwicklung des OECD-Standards	45
1.1 OECD-MA und OECD-MK von 1963	45
1.2 Update von Art. 26 OECD-MA (1977)	45
1.3 OECD-Bericht zum schädlichen Steuerwettbewerb (1998)	46
1.4 Bankgeheimnisbericht des OECD-Fiskalkomitees (2000)	47
1.5 Update von Art. 26 OECD-MA (2000)	47
1.6 Musterabkommen über den Informationsaustausch (2002)	48
1.7 Bankgeheimnisfolgebericht der OECD (2003)	48
1.8 Neufassung von Art. 26 OECD-MA (2005)	49
1.9 Update von Art. 26 OECD-MA (2012)	50
2. Vorbehalte der Schweiz zu Art. 26 OECD-MA	51
2.1 Vorbehalt zu Art. 26 OECD-MA von 1963	51
2.2 Anpassung des Vorbehalts zu Art. 26 OECD-MA von 1977	51
2.3 Anpassung des Vorbehalts zu Art. 26 OECD-MA von 1994	52

2.4 Zustimmung zum Bankgeheimnisbericht des Fiskalkomitees der OECD (2000)	52
2.5 Anpassung des Vorbehalts zu Art. 26 OECD-MA von 2005	53
2.6 Rückzug des Vorbehalts zu Art. 26 OECD-MA (2009)	53
3. Innerstaatliche Umsetzung	54
II. Sonderfall: Amtshilfe gegenüber den USA	55
1. DBA Schweiz–USA	55
2. FATCA-Abkommen	55
III. Amtshilfe gegenüber der EU	56
1. Rechtsgrundlagen im EU-Recht	56
2. Sog. Bilaterale II-Verträge von 2004	56
2.1 Zinsbesteuerungsabkommen	56
2.2 Memorandum of Understanding zum Zinsbesteuerungsabkommen . .	57
2.3 Betrugsbekämpfungsabkommen	58
2.4 Assozierung der Schweiz an Schengen	58
2.5 Scheitern des Abgeltungssteuerabkommens mit Deutschland	59
3. Relativierung und Ersetzung der Amts- und Rechtshilfe	59
3.1 Grundsatz der Verfügbarkeit	60
3.2 Grundsatz der Gleichbehandlung in- und ausländischer Polizeibehörden	60
3.3 Grundsatz der gegenseitigen Anerkennung von justiziellen Entscheidungen	60
4. Abkommen über den AIA (2015)	61
IV. Amtshilfe gestützt auf Steuerinformationsabkommen	61
V. Automatischer Informationsaustausch (AIA) in Steuersachen	63
1. Amtshilfeübereinkommen OECD/Europarat (2013)	63
2. Globaler AIA-Standard der OECD (2014)	63
3. AIA-Vereinbarung	64
4. Innerstaatliche Umsetzung des AIA in Steuersachen	64
4.1 Änderung des AIAG per 1. Januar 2021	64
a Empfehlungen des <i>Global Forum</i> im Nachgang zur Vorprüfung .	64
b Wesentliche Neuerungen	65
4.2 Änderung des AIAG per 1. Januar 2022	65
5. Länderüberprüfungen des <i>Global Forum</i>	66
5.1 Allgemeines	66
5.2 Länderüberprüfung von 2020	66
a Empfehlungen des <i>Global Forum</i> an die Schweiz	66
b Stellungnahme des Bundesrats	67
5.3 Länderüberprüfung von 2021	67
a Empfehlungen des <i>Global Forum</i> an die Schweiz	67
b Stellungnahme des Bundesrats	67
D. Zwischenfazit	68
2. Kapitel: Grundlagen des AIA in Steuersachen	71
A. Begriff und Merkmale	71
B. Zweck des AIA in Steuersachen	72

C. Der AIA in Steuersachen im Mehrebenensystem	72
I. Begriff des Mehrebenensystems	73
1. Allgemeine Begriffsdefinition	73
2. Internationale Ebenen	73
2.1 Völkerrecht	73
2.2 Europarecht	74
3. Nationale Ebenen	74
II. Geltung, Anwendung und Rang des Völkerrechts	74
1. Innerstaatliche Geltung des Völkerrechts	74
2. Innerstaatliche Anwendbarkeit des Völkerrechts	75
3. Innerstaatlicher Rang des Völkerrechts	75
3.1 Verhältnis zwischen Völker- und Verfassungsrecht	76
a Verhältnis zwischen ius cogens und Verfassungsrecht	76
b Verhältnis zwischen dem übrigen Völker- und Landesrecht	76
3.2 Verhältnis zwischen Völker- und Bundesrecht	77
a Ausnahme vom grundsätzlichen Vorrang des Völkerrechts	77
b Gegenausnahmen zur sog. Schubert-Praxis	78
c Amtshilferechtliche Kollisionsregel	78
3.3 Verhältnis zwischen Völkerrecht und kantonalem Recht	78
3.4 Verhältnis zwischen DBA und Landesrecht im Speziellen	79
III. Rechtsgrundlagen des AIA in Steuersachen	80
1. Völker- und Europarecht	80
1.1 EMRK und UN-Pakt II	80
a EMRK	80
b UN-Pakt II	80
1.2 Amtshilfeübereinkommen	81
a Rechtsnatur	81
b Sachlicher Anwendungsbereich und Vorbehalte	81
c Persönlicher Anwendungsbereich	82
d AIA als mögliche Form des Informationsaustauschs	82
1.3 AIA-Vereinbarung	83
a Rechtsnatur und Regelungsgehalt	83
b Durchführung des AIA in Steuersachen	83
c Aussetzung des Informationsaustauschs	84
1.4 Gemeinsamer Melde- und Sorgfaltsstandard (GMS)	85
1.5 Änderungsprotokoll zum Zinsbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und der EU	86
1.6 Weitere bilaterale AIA-Abkommen	87
1.7 OECD-Materialien	87
a Globaler AIA-Standard der OECD	87
(i) AIA-Mustervereinbarung	87
(ii) Gemeinsamer Meldestandard	87
(iii) OECD-Musterkommentare	88
(iv) CRS XML Schema User Guide	88
(v) AIA-Handbuch	88
b Rechtsnatur	88
c Geltung und Anwendbarkeit von OECD-Materialien	89
(i) Berücksichtigungsgebot	90

(ii) Dynamischer oder statischer Beizug	92
(iii) Zwischenfazit	94
1.8 Exkurs: FATCA-Abkommen	95
1.9 Exkurs: Doppelbesteuerungsabkommen	96
a Amtshilfeklausel nach Art. 26 OECD-MA	96
b Vorbehalt der Schweiz	97
2. Nationales Recht	97
2.1 AIAG	97
a Anwendungsbereich	97
b Regelungsgegenstand	97
c Zuständigkeiten	98
2.2 AIAV	98
2.3 Wegleitung der ESTV	98
a AIA-Wegleitung	99
b Technische AIA-Wegleitung	99
2.4 Verwaltungsverfahrensgesetz (VwVG)	99
2.5 Einfacher Bundesbeschluss zur Einführung des AIA	99
2.6 Einfacher Bundesbeschluss über den Prüfmechanismus zur Sicherstellung der standardkonformen Umsetzung des AIA	100
2.7 Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich	101
D. Umfang des AIA in Steuersachen	101
I. Finanzkonto	101
1. Der Begriff des Finanzkontos	101
1.1 Einlagenkonto	102
1.2 Verwahrkonto	102
1.3 Eigenkapital- und Fremdkapitalbeteiligungen	102
1.4 (Rückkaufsfähiger) Versicherungsvertrag	103
1.5 (Rückkaufsfähiger) Rentenversicherungsvertrag	103
2. Bestehendes oder neues Konto	103
2.1 Bestehendes oder Neukonto von natürlichen Personen	104
2.2 Bestehendes oder Neukonto von Rechtsträgern	105
3. Konto von hohem oder geringem Wert	105
4. Ausgenommenes Konto	105
II. Meldepflichtige Finanzkonten	106
1. Meldepflichtiges Konto aufgrund des Kontoinhabers	107
1.1 Meldepflichtige Person	107
a Begriff des meldepflichtigen Staats	107
b Person eines meldepflichtigen Staats	108
1.2 Begriff des teilnehmenden Staats	108
2. Meldepflichtiges Konto aufgrund der beherrschenden Person	108
III. Austauschende Informationen	109
1. Informationen zwecks Identifikation	109
2. Informationen über das Konto und das Finanzinstitut	109
3. Informationen über die wirtschaftlichen Verhältnisse	110
E. Rechtsträger	110

I.	Der Begriff der Rechtsträger	110
1.	Allgemeines	110
2.	Verbundene Rechtsträger	111
II.	Klassifikation von Rechtsträgern	111
1.	Finanzinstitute	112
1.1	Verwahrinstitute	112
a	Finanzvermögen	112
b	Verwahrung auf fremde Rechnung	113
c	Wesentlichkeitsschwelle	113
1.2	Einlageninstitute	114
a	Aktivseitige Tätigkeit	114
b	Passivseitige Tätigkeit	115
1.3	Investmentunternehmen	115
a	Typ A-Investmentunternehmen	116
b	Typ B-Investmentunternehmen	116
1.4	Spezifizierte Versicherungsgesellschaft	117
a	Der Begriff der Versicherungsgesellschaft	117
b	Qualifizierendes Produktpotfolio	118
1.5	Nicht meldende Finanzinstitute	118
a	Staatliche Rechtsträger	119
b	Internationale Organisationen	120
c	Zentralbanken	120
d	Gewisse Institute der beruflichen Vorsorge	121
e	Qualifizierte Kreditkartenanbieter	121
f	Ausgenommene Organisationen für gemeinsame Anlagen	122
g	Trustee documented Trusts	122
h	Schweizerische Vermögensverwalter und Anlagenberater	122
i	Schweizerische Zentralverwahrer	123
j	Schweizerische Vereine	123
k	Schweizerische Stiftungen	124
l	Exkurs: Schweizerische Stockwerkeigentümerschaften	124
2.	Non Financial Entities (NFE)	124
2.1	Aktive NFE	125
a	Aktive NFE aufgrund der Art der Einkünfte und Vermögenswerte	125
b	Qualifizierte börsennotierte Kapitalgesellschaften sowie deren verbundene Rechtsträger	126
c	Staatliche Rechtsträger, internationale Organisationen und Zentralbanken	126
d	<i>Holding</i> NFE	127
e	<i>Sog. Start-up</i> NFE	127
f	NFE in Liquidation oder Umstrukturierung	127
g	<i>Treasury Centers</i> als Teil einer Nicht-Finanzgruppe	127
h	<i>Non Profit</i> NFE	128
i	Zentrale Gegenpartei	128
2.2	Passive NFE	129
a	«Echte» passive NFE	129
b	Typ-B-Investitionsunternehmen als passive NFE	129
c	Passiver NFE aufgrund ungenügender Dokumentation	129

III. AIA in Steuersachen und gemeinnützige Organisationen	129
1. Allgemeines	129
2. Schweizerische Stiftungen	130
2.1 Relevanz	130
2.2 Geringes Steuerhinterziehungsrisiko	131
a Unwiderrufliche Widmung des Stiftungsvermögens	131
b Mehrfache staatliche Aufsicht über Stiftungen	132
2.3 Ähnlichkeit zu den Instituten der beruflichen Vorsorge	132
2.4 Vereinbarkeit mit dem Zweck des GMS	132
3. Schweizerische Vereine	133
3.1 Relevanz	133
3.2 Geringes Steuerhinterziehungsrisiko	133
a Unwiderrufliche Bindung des Vereinsvermögens an den gemeinnützigen Zweck	133
b Staatliche Kontrolle	134
3.3 Ähnliche Eigenschaften wie Anlagestiftungen	134
3.4 Vereinbarkeit mit dem Zweck des GMS	134
4. Auswirkungen einer Gesetzesänderung auf den Gemeinnützigkeitssektor	134
5. Unklarer Inhalt möglicher Meldepflichten	135
6. Zwischenfazit	136
F. Rechtsnatur des AIA in Steuersachen	137
I. Abgrenzung zur internationalen Rechtshilfe	137
II. Abgrenzung zur allgemeinen Verwaltungszusammenarbeit	137
1. Informationsaustausch ohne Bezug zu einem ausländischen Verfahren	137
2. Direkte Außenwirkungen	138
III. Der AIA als Form der internationalen Amtshilfe	138
1. Gemeinsamkeiten	138
1.1 Gemeinsame völkerrechtliche Rechtsgrundlage	138
1.2 Identischer Zweck	139
1.3 Identische Informationen	139
1.4 Kein direkter Zugriff auf Bankdaten	139
1.5 Einander ergänzende Anwendungsbereiche	140
1.6 Anwendbarkeit des Verwaltungsverfahrensgesetzes (VwVG)	140
1.7 Anwendbarkeit des Datenschutzgesetzes (DSG)	141
1.8 Wesentliche Bezüge zum Binnenmarkt	141
2. Unterschiede	141
2.1 Erfordernis eines Ersuchens	141
2.2 Erfordernis eines Ermittlungsverfahrens im Empfängerstaat	141
2.3 Rolle der Finanzinstitute	142
2.4 Unterschiedliche Umsetzung im nationalen Recht	143
3. Weitere Kritikpunkte	143
4. Zwischenfazit	143
3. Kapitel: Voraussetzungen und Schranken des AIA in Steuersachen	145
A. Massnahmen und Leistungen der internationalen Amtshilfe	145
B. AIA in Steuersachen als Grundrechtseingriff	146

I.	Betroffene materielle Grund- und Menschenrechte	146
1.	Recht auf Achtung der Privatsphäre	146
1.1	Rechtsgrundlagen	146
a	Völker- und Europarecht	146
(i)	Völker- und Europarecht i.w.S.	146
(ii)	Europarecht i.e.S.	147
b	Nationales Recht	148
(i)	Schutzbereich von Art. 13 BV	148
(ii)	Verhältnis von Art. 13 zu Art. 10 Abs. 2 BV	148
1.2	Amtshilfe als Eingriff in das Recht auf Privatsphäre	149
a	Praxis des EGMR	149
b	Praxis des EuGH	150
c	Praxis der Schweizer Bundesgerichte	150
d	Schrifttum	150
1.3	AIA in Steuersachen als Eingriff in das Recht auf Privatsphäre	151
2.	Verhältnis zwischen der Privatsphäre und der Meinungsäußerungs-sowie Pressefreiheit	152
2.1	Rechtsgrundlagen	152
a	Recht auf Meinungsäußerungsfreiheit	152
(i)	Völkerrecht und Europarecht i.w.S.	152
(ii)	Europarecht i.e.S.	153
(iii)	Nationales Recht	153
b	Recht auf Pressefreiheit	154
(i)	Völkerrecht und Europarecht i.w.S.	154
(ii)	Europarecht i.e.S.	155
(iii)	Nationales Recht	155
2.2	Urteil des EGMR i.S. Markkinapörssi Oy und Satamedia Oy	156
a	Sachverhalt	156
b	Zur behaupteten Verletzung von Art. 10 EMRK	158
c	Zur behaupteten Verletzung von Art. 6 Abs. 1 EMRK	162
2.3	Zwischenfazit	163
3.	Eigentumsgarantie	163
4.	Wirtschaftsfreiheit	164
II.	Betroffene formelle Grund- und Menschenrechte	165
1.	Völker- und europarechtliche Verfahrensgarantien	165
1.1	Recht auf ein faires Verfahren nach Art. 6 Abs. 1 EMRK	165
a	Anwendungsbereich	165
(i)	Begriff und Merkmale der <i>civil rights</i>	166
(ii)	Begriff und Merkmale der <i>criminal charge</i>	166
b	Zugang zu einem unabhängigen und unparteiischen Gericht	167
c	Recht auf ein faires Verfahren (Verfahrensgarantien i.e.S.)	168
d	Öffentliche und mündliche Verhandlung	168
e	Gebot angemessener Verfahrensdauer	168
1.2	Recht auf eine wirksame Beschwerde nach Art. 13 EMRK	168
a	Allgemeines	168
b	Gewährleistungsanspruch	169
1.3	Verfahrensrechtliche Garantien nach Art. 8 EMRK	171
a	Positive Schutzpflichten	171
b	Positive Verfahrenspflichten	172

1.4 Recht auf ein faires Verfahren nach Art. 14 UN-Pakt II	173
1.5 Recht auf einen wirksamen Rechtsbehelf und ein unparteiisches Gericht gemäss Art. 47 GRC	173
a Allgemeines	173
b Anwendungsbereich	173
2. Nationale Verfahrensgarantien	174
2.1 Allgemeine Verfahrensgarantien (Art. 29 BV)	174
a Recht auf ein faires Verfahren (Art. 29 Abs. 1 BV)	174
b Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV)	175
(i) Anspruch auf Orientierung und auf Akteneinsicht	176
(ii) Anspruch auf Äusserung	176
(iii) Anspruch auf Teilnahme am Beweisverfahren	176
(iv) Recht auf Vertretung und Verbeiständigung	176
(v) Anspruch auf Eröffnung und Begründung eines Entscheids	176
c Anspruch auf unentgeltliche Prozessführung (Art. 29 Abs. 3 BV)	176
2.2 Rechtsweggarantie (Art. 29a BV)	177
a Allgemeines	177
b Begriff und Anwendungsbereich	177
c Ausdehnung des Anwendungsbereichs auf Realakte	177
d Keine absolute Geltung von Art. 29a BV	178
2.3 Verfahrensgarantien bei gerichtlichen Verfahren (Art. 30 BV)	178
3. Anwendbarkeit von Art. 6 EMRK	179
3.1 Anwendbarkeit von Art. 6 EMRK in Amts- und Rechtshilfeverfahren	179
a Rechtsprechung des EGMR	179
b Rechtsprechung der schweizerischen Höchstgerichte	181
c Würdigung im Schrifttum	182
3.2 Anwendbarkeit von Art. 6 EMRK in steuerrechtlichen Verfahren	183
a Rechtsprechung des EGMR	183
(i) Steuerrechtliche Verfahren und Ansprüche	183
(ii) Steuerstrafverfahren	183
b Rechtsprechung der schweizerischen Höchstgerichte	183
c Würdigung im Schrifttum	184
3.3 Anwendbarkeit von Art. 6 EMRK im Bereich der vorsorglichen Massnahmen	184
4. Anwendbarkeit von Art. 14 UN-Pakt II in Amts- und Rechtshilfeverfahren	185
4.1 Praxis der UN-Organe	185
4.2 Bedeutung für Amts- und Rechtshilfeverfahren	185
a Allgemein	185
b AIA in Steuersachen	185
5. Anwendbarkeit von Art. 47 GRC in Amts- und Rechtshilfeverfahren sowie im Steuerrecht	186
5.1 Urteil des EuGH i.S. Kadi	186
a Sachverhalt	186
b Verletzung des Rechts auf einen effektiven gerichtlichen Rechtsschutz	186
5.2 Urteil des EuGH i.S. Melloni	187
a Sachverhalt	187
b Zur ersten und dritten Vorlagefrage	187
c Zur zweiten Vorlagefrage	188

5.3 Urteil des EuGH i.S. Berlioz	188
a Sachverhalt	188
b Zur zweiten Vorlagefrage	189
5.4 EuGH: Berlioz-Folgerechtsprechung	189
a Sachverhalt	189
b Zur ersten Vorlagefrage	190
c Zur zweiten Vorlagefrage	192
6. Würdigung	193
6.1 Auswirkungen der fehlenden Anwendbarkeit von Art. 6 EMRK in Verfahren der Amtshilfe in Steuersachen	193
6.2 Stärkung des individuellen Rechtsschutzes durch den EuGH	194
a <i>Kadi</i> -Rechtsprechung	194
b <i>Melloni</i> -Rechtsprechung	194
c <i>Berlioz</i> -Rechtsprechung	195
(i) Anerkennung des Individuum als Völkerrechtssubjekt	196
(ii) <i>Soering</i> -Folgerechtsprechung	196
d Kohärenter europäischer Grund- und Menschenrechtsschutz	197
6.3 Implikationen für den AIA	197
C. Formelle und materielle Voraussetzungen und Schranken	199
I. Geltung allgemeiner Rechtfertigungserfordernisse	199
1. Gesetzliche Grundlage	200
1.1 Anforderungen von Art. 36 Abs. 1 BV	200
1.2 Praxis des EGMR zu Art. 8 Abs. 2 EMRK	200
1.3 Gesetzliche Grundlage des AIA in Steuersachen	200
2. Öffentliches Interesse	201
2.1 Anforderungen von Art. 36 Abs. 2 BV	201
2.2 Praxis des EGMR zu Art. 8 Abs. 2 EMRK	202
2.3 Öffentliches Interesse beim AIA in Steuersachen	202
a Reputation des Finanzplatzes Schweiz	202
b Rechtssicherheit für Finanzinstitute	203
c Wirtschaftliches Wohl der Schweiz	203
d Verhinderung der internationalen Steuerflucht	203
3. Verhältnismässigkeit	203
3.1 Anforderungen von Art. 36 Abs. 3 BV	203
a Eignung	204
b Erforderlichkeit	204
c Verhältnismässigkeit i.e.S. bzw. Zumutbarkeit	204
3.2 Praxis des EGMR	205
3.3 Verhältnismässigkeit des AIA	205
a Geeignetheit	205
b Erforderlichkeit	206
c Verhältnismässigkeit i.e.S. bzw. Zumutbarkeit	206
(i) Verbot der Beweisauforschung (<i>fishig expedition</i>)	207
(ii) Datenschutzrechtliche Mindeststandards	208
(iii) Verbot der Rückwirkung	210
(iv) Weitere rechtsstaatliche Mindeststandards	211
(v) Gesamtinteressen der Schweiz	212

4. Absoluter Schutz des Kerngehalts	212
4.1 Anforderungen von Art. 36 Abs. 4 BV	212
4.2 Kerngehalt von Art. 13 Abs. 2 BV	213
4.3 Keine Berührung des Kerngehalts von Art. 13 Abs. 2 BV in Verfahren auf dem Gebiet des AIA in Steuersachen	213
5. Zwischenfazit	213
II. Allgemeine Prinzipien der internationalen Amtshilfe in Steuersachen	214
1. Grundsatz von Treu und Glauben	214
1.1 Allgemeines	214
1.2 Vertrauensprinzip im Speziellen	215
2. Grundsatz der Verhältnismässigkeit	216
2.1 Allgemeines	216
2.2 Grundsatz der Verhältnismässigkeit im Bereich des AIA	216
a Erfordernis eines hinreichenden Anfangsverdachts	217
b Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit	218
c Schutz von Drittpersonen	219
d Übermassverbot	220
e Grundsatz der Praktikabilität	220
3. Grundsatz der Reziprozität bzw. Gegenseitigkeit	221
3.1 Grundsatz der Reziprozität im Allgemeinen	221
3.2 Grundsatz der Erhältlichkeit im Speziellen	221
3.3 Grundsatz der Reziprozität im Bereich des AIA	222
4. Spezialitätsprinzip	222
4.1 Rechtsnatur	222
4.2 Grundsatz des Datenschutzrechts	223
4.3 Sachliche und persönliche Dimension des Spezialitätsprinzips	223
4.4 Souveränitäts- und individualbezogene Komponenten	224
4.5 Grundsatz der Geheimhaltung als Teilgehalt	225
4.6 Spezialitätsprinzip im Bereich des AIA in Steuersachen	225
4.7 Einholung von Zusicherungen bzw. Datenschutzvereinbarungen	226
5. Vertraulichkeitsprinzip	227
5.1 Allgemeines	227
5.2 Vertraulichkeitsprinzip im Bereich des AIA	228
6. Ordre public-Vorbehalt	228
6.1 Allgemeines	228
6.2 Ordre public-Vorbehalt im Bereich des AIA	229
7. Subsidiaritätsprinzip	231
7.1 Allgemeines	231
7.2 Subsidiaritätsprinzip im Bereich des AIA	231
8. Erfordernis der beidseitigen Strafbarkeit	232
9. Verbot der Doppelbestrafung (ne bis in idem)	232
9.1 Allgemeines	232
9.2 Grundsatz von ne bis in idem im Bereich des AIA	233
10. Günstigkeitsprinzip	233
10.1 Allgemeines	233
10.2 Günstigkeitsprinzip im Bereich des AIA	234
III. Datenschutzrechtliche Voraussetzungen und Schranken des AIA	235
1. Relevanz des Datenschutzrechts	235

1.1	Völker- und europarechtliche Anknüpfungspunkte	235
a	Vertraulichkeitsprinzip	235
b	Datensicherheit	236
c	Schutz betroffener Personen	236
1.2	Landesrechtliche Anknüpfungspunkte	237
a	Vereinbarungen über den Datenschutz (Art. 6 AIAG)	237
b	Ansprüche und Verfahren des Datenschutzes (Art. 19 AIAG)	237
1.3	Anwendbarkeit des schweizerischen Datenschutzgesetzes in Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuersachen	237
1.4	Konkrete Tragweite des schweizerischen Datenschutzgesetzes im Bereich des AIA	237
a	Zweck und Geltungsbereich des Datenschutzgesetzes	237
b	Daten von natürlichen Personen	238
c	Finanzinstitute	238
d	ESTV	239
e	Vorrang des Völkerrechts und des Spezialgesetzes	239
f	Kantonale Steuerbehörden	239
2.	Geltung und Anwendbarkeit des Europäischen Datenschutzrechts in der Schweiz	240
2.1	EMRK	240
2.2	Europaratkonvention Nr. 108 (Datenschutzkonvention)	240
2.3	Charta der Grundrechte der Europäischen Union	241
2.4	Richtlinie 2016/680/EU zum Datenschutz in der Strafverfolgung	241
a	Regelungsbereich	241
b	Weiterentwicklung des Schengen-Besitzstands	242
c	Stärkung des Datenschutzes im Bereich der internationalen Rechtshilfe in Strafsachen	242
2.5	EU-Datenschutzgrundverordnung	243
a	Regelungsbereich	243
b	Anwendbarkeit in Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuersachen	243
(i)	Allgemeine Ausnahmen vom sachlichen Anwendungsbereich	243
(ii)	Internationale Amtshilfe in Steuersachen	244
(iii)	AIA in Steuersachen im Speziellen	244
c	Keine Weiterentwicklung des Schengen-Besitzstands	245
d	Extraterritorialer Anwendungsbereich	245
(i)	Niederlassungsprinzip	245
(ii)	Auswirkungs- bzw. Marktorprinzip	247
e	Gleichwertiges Schutzniveau	248
f	Relevanz der EU-Datenschutzgrundverordnung für die Schweiz	248
(i)	Relevanz für den Schweizer Gesetzgeber	248
(ii)	AIA-Abkommen zwischen der Schweiz und der EU	249
(iii)	Grundsatz der parallelen Rechtslage	250
(iv)	Harmonisierung des Datenschutzrechts durch die Europaratkonvention Nr. 108	251
(v)	Betroffene mit steuerrechtlicher Ansässigkeit in der Schweiz	252
(vi)	Durchsetzung der EU-Datenschutzgrundverordnung in der Schweiz	252

3.	Allgemeine Begriffe des Datenschutzrechts	253
3.1	Der Begriff der Personendaten	253
a	Personendaten bzw. personenbezogene Daten	253
b	Besonders schützenswerte Personendaten	253
c	Qualifikation der Personendaten in Verfahren auf dem Gebiet des AIA	254
3.2	Der Begriff der Bearbeitung bzw. Verarbeitung	255
3.3	Der Begriff der betroffenen Person	255
3.4	Der Begriff des Dritten	255
4.	Die Begriffe des Verantwortlichen und des Auftragsbearbeiters	256
4.1	Datenschutzrechtliches Konzept der Verantwortlichen und Auftragsbearbeiter	256
4.2	Begriffe	256
a	Der Begriff des Verantwortlichen	256
b	Der Begriff des Auftragsbearbeiters bzw. -verarbeiters	257
4.3	Relevanz der Abgrenzung	257
a	Pflicht zur Einhaltung der datenschutzrechtlichen Grundsätze	257
b	Pflicht zur Umsetzung von <i>privacy by design</i> und <i>privacy by default</i>	258
c	Informationspflicht bei der Erhebung personenbezogener Daten	258
d	Pflicht zur Auskunftserteilung gegenüber betroffenen Personen	258
e	Pflicht zur Berichtigung und Löschung von Personendaten	258
f	Die Pflicht zur Datenherausgabe und -übertragung	259
g	Die Pflicht zur Erstellung einer Datenschutz-Folgeabschätzung	259
h	Pflicht zur Führung eines Verzeichnisses über die Datenbearbeitungsvorgänge	259
i	Pflicht zur Meldung von Verletzungen der Datensicherheit	260
j	Adressaten von Sanktionen	260
4.4	Wesentliche Abgrenzungmerkmale des Verantwortlichen im Bereich der Dienstleistungserbringung	260
a	Datenbearbeitung als unmittelbare Dienstleistung	261
b	Datenbearbeitung als Mittel zum Zweck	261
(i)	Datenbearbeitung zwecks Vertragserfüllung	261
(ii)	Datenbearbeitung gestützt auf eine gesetzliche Pflicht	262
4.5	Die ESTV und die Finanzinstitute als Verantwortliche	262
a	Die Rolle der ESTV	262
(i)	Gesetzlich vorgesehene Datenbearbeitung durch die ESTV	262
(ii)	ESTV als Verantwortliche	262
(iii)	Keine Relevanz der EU-Datenschutzkonvention	263
b	Die Rolle der meldenden schweizerischen Finanzinstitute	263
(i)	Datenbearbeitung durch Finanzinstitute	263
(ii)	Die meldenden schweizerischen Finanzinstitute als Verantwortliche	263
(iii)	Die Relevanz der EU-Datenschutzgrundverordnung	263
c	Eigenständige Verantwortliche	264
(i)	Der Begriff der eigenständigen Verantwortlichen	264
(ii)	Sog. <i>controller-controller-transfer</i>	265
5.	Grundsätze des Datenschutzrechts und ihre Bedeutung im Bereich des AIA in Steuersachen	265

5.1	Grundsätzliches	265
a	Europarat konvention Nr. 108	265
b	EU-Datenschutzgrundverordnung	265
(i)	Ziel und Funktion der Grundsätze	265
(ii)	Entstehungsgeschichte	266
c	Schweizerische Datenschutzgesetzgebung	267
5.2	Grundsätze bei der Bearbeitung von Personendaten	267
a	Grundsatz der Rechtmäßigkeit	267
(i)	Rechtsgrundlagen	267
(ii)	Bedeutung	268
(iii)	Konkretisierung des Grundsatzes im AIA-Abkommen CH-EU	269
b	Grundsatz von Treu und Glauben	269
(i)	Rechtsgrundlagen	269
(ii)	Bedeutung	269
(iii)	Begrifflichkeit	270
c	Grundsatz der Verhältnismäßigkeit	271
(i)	Rechtsgrundlagen	271
(ii)	Bedeutung	272
d	Grundsätze der Zweckbindung und der Transparenz	272
(i)	Rechtsgrundlagen	272
(ii)	Bedeutung des Grundsatzes der Transparenz	272
(iii)	Bedeutung des Grundsatzes der Zweckbindung bzw. der Spezialität	273
(iv)	Konkretisierung der Grundsätze in Verfahren des AIA	274
e	Grundsatz der Datenminimierung	274
(i)	Rechtsgrundlagen	274
(ii)	Bedeutung	275
(iii)	Berücksichtigung des Grundsatzes in Verfahren des AIA	275
f	Grundsatz der Speicherbegrenzung	275
(i)	Rechtsgrundlagen	275
(ii)	Bedeutung	276
(iii)	Berücksichtigung des Grundsatzes in Verfahren des AIA	276
g	Grundsatz der Richtigkeit der Daten	277
(i)	Rechtsgrundlagen	277
(ii)	Bedeutung	277
(iii)	Berücksichtigung des Grundsatzes in Verfahren des AIA	278
h	Grundsatz der Datensicherheit	278
(i)	Rechtsgrundlagen	278
(ii)	Bedeutung	278
(iii)	Berücksichtigung des Grundsatzes in Verfahren des AIA	279
(iv)	Aussetzung des AIA aufgrund fehlender Datensicherheit	279
5.3	Folgen bei Verletzung der Datenschutzgrundsätze	279
a	Persönlichkeitsverletzung	279
b	Verletzung von Sorgfaltspflichten	280
6.	Allgemeine Datenschutzpflichten	281
6.1	Datenschutz durch Technik (privacy by design)	281
a	Rechtsgrundlagen und Bedeutung	281
b	Kein allgemeiner Bearbeitungsgrundsatz	281

6.2	Datenschutzfreundliche Voreinstellungen (privacy by default)	282
a	Rechtsgrundlagen und Bedeutung	282
b	Kein allgemeiner Bearbeitungsgrundsatz	283
6.3	Allgemeine Informationspflichten	283
a	Rechtsgrundlagen	283
b	Grundsatz	283
c	Ausnahmen	284
6.4	Informationspflicht nach Art. 14 AIAG	284
a	Aktive Informationspflicht der Finanzinstitute	284
b	Passive Informationspflicht der Finanzinstitute	285
c	Rechtsfolgen bei Verletzung der Informationspflichten	285
6.5	Zwischenfazit	286
7.	Ausschliesslich automatisierte Einzelentscheidung	287
7.1	Begriff und Abgrenzung zum Profiling	287
a	Begriffsbestimmung	287
b	Abgrenzung zum Profiling	287
7.2	Rechtsgrundlagen	288
a	Konvention Nr. 108 des Europarats	288
b	EU-Datenschutzgrundverordnung	288
c	Umsetzung im totalrevidierten Datenschutzgesetz	289
7.3	Ausschliesslich automatisierte Einzelentscheidungen im Bereich des AIA in Steuersachen	290
a	Finanzinstitute und ausschliesslich automatisierte Einzelfallentscheidungen	290
(i)	Entscheidung im Einzelfall	290
(ii)	Ausschliesslich automatisierte Bearbeitung	291
	(iii) Rechtsfolgen oder erhebliche Beeinträchtigungen für die betroffene Person	292
b	ESTV und ausschliesslich automatisierte Einzelentscheidung	292
c	Zwischenfazit	293
7.4	Rechtliche Konsequenzen	293
a	Ausnahmetatbestände nach Art. 21 Abs. 3 nDSG	293
(i)	Unmittelbarer Zusammenhang mit Abschluss oder Abwicklung eines Vertrags	293
(ii)	Einwilligung in ausschliesslich automatisierte Entscheidung	294
b	Erweiterte Informationspflicht und Betroffenenrechte	294
(i)	Erweiterte Informationspflicht	294
(ii)	Erweiterte Betroffenenrechte	294
8.	Bekanntgabe von Personendaten ins Ausland	295
8.1	Voraussetzung des angemessenen Schutzniveaus	295
a	Anforderungen der revidierten Europaratkonvention Nr. 108	295
b	Anforderungen der EU-Datenschutzgrundverordnung	296
c	Umsetzung im schweizerischen Datenschutzgesetz	297
8.2	Ausnahmen	298
a	Einwilligung	298
b	Überwiegendes öffentliches Interesse	298
c	Feststellung, Ausübung oder Durchsetzung von Rechtsansprüchen vor einem Gericht oder einer anderen ausländischen Behörde	299

8.3 Anwendungsbeschränkung aufgrund von Art. 19 Abs. 2 AIAG	300
8.4 Spezialgesetzliche Regelung des AIAG	300
a Recht auf Auskunft, Berichtigung und Löschung der Daten	300
(i) Recht auf Auskunft	300
(ii) Recht auf Berichtigung und Löschung der Daten	301
(iii) Informationspflicht	301
b Beschwerderecht	301
c Datensicherheit	301
d Datenaufbewahrung	301
8.5 Vorrang von Art. 6 AIAG als lex specialis	302
8.6 Zwischenfazit	302
9. Die Durchsetzung des revidierten Datenschutzgesetzes durch den EDÖB	302
9.1 Untersuchung von Verstößen gegen Datenschutzvorschriften	302
9.2 Verfügungen des EDÖB	303
a Vorsorgliche Massnahmen	303
b Anordnung von Verwaltungsmassnahmen	303
9.3 Durchsetzung des Datenschutzrechts auch in Verfahren des AIA	304
D. Verfahren und Rechtsschutz	304
I. Rechtliche Qualifikation des Vollzugsverfahrens im Bereich des AIA	304
1. Vollzug der internationalen Amtshilfe in Steuersachen	304
2. Bedeutung der Realakte beim AIA	305
2.1 Begriff und Funktion des Realakts	305
2.2 Verfahren im Vorfeld von Realakten	305
a Grundsätzliches	305
b Abgrenzung zum Verwaltungsverfahren	305
2.3 AIA-Meldungen der ESTV als Realakte	306
a Qualifikation des Informationsaustauschs als Realakte	306
b Vollzugsverfahren <i>sui generis</i>	306
2.4 Möglichkeit der Einleitung eines Verwaltungsverfahrens	306
a Verfügung über Realakte gemäss Art. 25a VwVG	306
b Zeitpunkt der Einleitung eines Verwaltungsverfahrens	307
c Wirkungen des Verwaltungsverfahrens	307
(i) «Verdrängung» des Realakts durch das Verwaltungsverfahren	307
(ii) Zugang zur verwaltungsrechtlichen Rechtspflege	307
(iii) Geltung der verwaltungsrechtlichen Verfahrensgrundsätze	307
(iv) Gewährung der Mitwirkungsrechte unter Einschluss des rechtlichen Gehörs	308
II. Rechtsschutzbedürfnis der betroffenen Personen	308
1. Grundrechtsrelevanz von Massnahmen und Leistungen des AIA in Steuersachen	308
1.1 Rechtmäßigkeit der Datenbearbeitung	308
1.2 Gefahr des Missbrauchs von Daten	309
1.3 Gefahr der Verletzung von Grund- und Menschenrechten im ausländischen Staat	310
2. Extraterritoriale Verantwortung der Schweiz	310
2.1 Allgemeine extraterritoriale Verantwortung von Staaten	310
2.2 Extraterritoriale Verantwortung von Staaten im Bereich der internationalen Amts- und Rechtshilfe	310

2.3 Praxis des Bundesgerichts	311
2.4 Praxis des EGMR	311
3. Unmittelbare Massgeblichkeit von Garantien der EMRK auch im Bereich des AIA	311
3.1 Praxis der Schweiz im Bereich der internationalen Amtshilfe	312
a Bisher gefestigte Praxis der Schweiz	312
b Neuere Entwicklungen in der Praxis der Schweiz	312
3.2 Mögliche Einschränkungen der Pflicht zur Leistung von Amtshilfe im Bereich der direkten Steuern	313
3.3 Vorrang der EMRK und des ordre public-Vorbehalts	314
4. Kohärenzgebot des europäischen Grund- und Menschenrechtsschutzes . . .	316
5. Zwischenfazit	316
III. Allgemeines zum Rechtsschutz im Bereich des AIA	317
1. Völkerrechtliche Anforderungen an die Rechtsbehelfe im Bereich des AIA	317
2. Besonderheiten des Rechtsschutzverfahrens im Bereich des AIA	317
IV. Rechtsschutz gegenüber meldenden Finanzinstituten	318
1. Datenschutzrechtliche Ansprüche der betroffenen Personen	318
1.1 Recht auf Auskunft	318
a Inhalt und Umfang	318
b Ausnahmen	319
1.2 Recht auf Berichtigung	320
1.3 Recht auf Datenherausgabe und -übertragung	320
1.4 Klagen zum Schutz der Persönlichkeit	321
a Persönlichkeitsverletzungen	321
b Klagen nach Art. 28 ff. ZGB	321
2. Anwendbares Verfahrensrecht und gerichtlicher Instanzenzug	322
3. Befreiung von den Gerichtskosten	323
V. Rechtsschutz gegenüber der ESTV	323
1. Datenschutzrechtliche Ansprüche der betroffenen Personen	323
1.1 Auskunftsrecht	323
1.2 Eingeschränktes Berichtigungsrecht	324
a Sachverhalt	324
b Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung	325
c Aufschiebende Wirkung von Gesetzes wegen	325
d Keine Prüfung der Grundrechtskonformität	325
e Enges Begriffsverständnis des Übermittlungsfehlers	326
f Schlussfolgerung	327
2. Eingeschränkter Anspruch auf Erlass einer Verfügung über Realakte gemäss Art. 25a VwVG	327
2.1 Eintretenvoraussetzungen	328
a Auf öffentliches Recht des Bundes gestützter Realakt	328
b Berührtsein von Rechten und Pflichten	328
c Schutzwürdiges Interesse	329
(i) Aktuelles und konkretes Interesse	329
(ii) Sog. Sondernachteil und besondere Betroffenheit	330
(iii) Angemessener alternativer Rechtsschutz	330
(iv) Bewusster Ausschluss des Rechtsschutzes durch den Gesetzgeber	331

(v) Erhöhte Anforderungen an das schutzwürdige Interesse im Bereich des AIA	332
d Zuständige Behörde	334
e Zulässige Begehren	334
(i) Begehren auf Unterlassen einer widerrechtlichen Handlung	335
(ii) Begehren auf Einstellen einer widerrechtlichen Handlung	335
(iii) Begehren auf Widerruf einer widerrechtlichen Handlung	335
(iv) Begehren auf Beseitigung der Folgen einer widerrechtlichen Handlung	336
(v) Begehren auf Feststellung der Widerrechtlichkeit einer Handlung	336
2.2 Frist	337
3. Anwendbares Verfahrensrecht und gerichtlicher Instanzenzug	337
3.1 Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht	337
3.2 Beschwerde ans Bundesgericht	338
a Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung	339
b Besonders bedeutender Fall	339
c Erhöhte Begründungsanforderungen	340
d Beschwerdegründe	340
e Verkürzte Beschwerdefrist und kein Rechtsstillstand	341
f Aufschiebende Wirkung	341
3.3 Beschwerde an den EGMR	341
VI. Vorsorglicher Rechtsschutz	342
1. Vorsorgliche Massnahmen gemäss Art. 261 ff. ZPO	342
1.1 Voraussetzungen	343
a Sog. Verfügungsanspruch	343
b Sog. Verfügungsgrund	343
c Zeitliche Dringlichkeit	344
d Verhältnismässigkeit	344
1.2 Rechtsmittel	345
a Rechtsmittel auf kantonaler Ebene	345
b Rechtsmittel auf Bundesebene	345
1.3 Bedeutung von vorsorglichen Massnahmen nach Art. 261 ff. ZPO in Verfahren auf dem Gebiet des AIA	346
2. Erlass einer Verfügung nach Art. 25a VwVG in einem Verwaltungsverfahren	347
2.1 Keine aufschiebende Wirkung im erstinstanzlichen Verwaltungsverfahren	347
2.2 Grundsätzlich keine vollstreckungsfähigen Verfügungen	348
3. Aufschiebende Wirkung von Beschwerden	348
3.1 Beschwerden ans Bundesverwaltungsgericht	348
3.2 Beschwerden ans Bundesgericht	349
a Allgemeines	349
b Beschwerden in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten im Bereich des AIA	350
c Beschwerden in Zivilsachen im Bereich des AIA	350
3.3 Bedeutung von vorsorglichen Massnahmen nach VwVG und BGG in Verfahren auf dem Gebiet des AIA	351

4.	Vorläufige Massnahmen des EGMR nach Art. 39 VerfO	351
4.1	Allgemeines	351
4.2	Voraussetzungen	352
4.3	Rechtsprechungspraxis des EGMR	352
4.4	Vorläufige Massnahmen nach Art. 39 VerfO in Verfahren auf dem Gebiet des AIA	354
VII.	Schadenersatzansprüche nach dem Verantwortlichkeitsgesetz	354
1.	Voraussetzungen nach dem Verantwortlichkeitsgesetz	355
2.	Schadenersatzanspruch bei ungerechtfertiger Übermittlung der Daten	355
3.	Schadenersatzanspruch bei Vertraulichkeitsverletzungen im Empfängerstaat	356
VIII.	Würdigung des Rechtsschutzverfahrens	356
1.	Mögliche Verletzung von Art. 6 Abs. 1 EMRK	357
1.1	Rechtsschutz vor dem Zivilgericht	357
1.2	Rechtsschutz vor dem Verwaltungsgericht	357
a	Eingeschränkte datenschutzrechtliche Ansprüche	357
(i)	Legitimes Ziel	357
(ii)	Verhältnismässigkeit	357
(iii)	Kerngehalt	358
(iv)	Zwischenfazit	358
b	Einschränkung auf Verstöße des <i>ordre public</i>	358
(i)	Legitimes Ziel	358
(ii)	Verhältnismässigkeit	359
(iii)	Kerngehalt	359
(iv)	Zwischenfazit	359
2.	Mögliche Verletzung von Art. 13 i.V.m. Art. 8 EMRK	360
2.1	Keine ausreichende Information von Inhabern meldepflichtiger Konten	360
a	Keine Informationspflicht nach Art. 19 nDSG	360
b	Informationspflicht nach Art. 21 nDSG	361
c	Informationspflichten nach Art. 14 AIAG	361
2.2	Keine genügend bestimmte und voraussehbare Übermittlung und Weiterleitung der Informationen	362
a	Datenschutzrechtliches Auskunftsrecht	362
b	Zeitpunkt der Datenübermittlung an die ESTV	363
c	Zeitpunkt der Datenweiterleitung an die zuständige ausländische Behörde	363
2.3	Keine aufschiebende Wirkung von Verfügungen nach Art. 25a VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 2 AIAG	364
E.	Rechtsfolgen bei drohender Verletzung des <i>ordre public</i>	365
I.	Aussetzen oder Verweigern des AIA in Steuersachen	365
1.	Nach Völkerrecht	365
1.1	Vertragliches Ermessen	365
1.2	Unterlassungspflicht	365
2.	Nach innerstaatlichem Recht	366
2.1	Rechtsgrundlagen	366
2.2	Schrifttum	367
II.	Einholung von Zusicherungen in Verfahren des AIA in Steuersachen	367
1.	Begrifflichkeiten	367

2.	Rechtsnatur	367
3.	Zweck	368
3.1	Schutz des ordre public	368
3.2	Lösung des Interessens- und Normenkonflikts	369
3.3	Wahrung der Verhältnismässigkeit	369
4.	Anwendungsfälle von Zusicherungen im Bereich der internationalen Rechtshilfe	369
4.1	EGMR	370
4.2	Bundesgericht	370
5.	Anwendungsfälle von Zusicherungen in Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuersachen	371
5.1	Bundesgericht	371
5.2	Schrifttum	372
6.	Rechtsgrundlagen im Bereich des AIA in Steuersachen	373
6.1	Ebene des Völkerrechts	373
6.2	Ebene des Landesrechts	373
6.3	Zwischenfazit	373
7.	Rechtsfolgen bei Missachtung einer Zusicherung	375
4. Kapitel:	Vorschläge de lege ferenda	377
A.	Voraussehbare und hinreichend bestimmte Datenbearbeitung	378
I.	Präzisierung der passiven Informationspflicht der Finanzinstitute	378
II.	Übermittlung der Informationen an Stichtagen	378
1.	Übermittlung der Informationen an die ESTV	378
2.	Weiterleitung der Informationen an die zuständige ausländische Behörde	379
B.	Aufschiebende Wirkung von Verfügungen der ESTV gemäss Art. 25a VwVG	380
5. Kapitel:	Zusammenfassung und Thesen	383
A.	Merkmale und Funktion des AIA in Steuersachen	383
I.	Einordnung des AIA in das schweizerische Amtshilferecht	383
1.	Der Begriff des AIA in Steuersachen	383
2.	Der AIA in Steuersachen und die internationale Amtshilfe in Steuersachen	384
2.1	Neue Form der internationalen Amtshilfe in Steuersachen	384
2.2	Neue Ära des schweizerischen Amtshilferechts	384
2.3	Grundrechtsrelevanz von Massnahmen und Leistungen des AIA in Steuersachen	384
3.	Der AIA in Steuersachen im internationalen Mehrebenensystem	385
3.1	Völker- und Europarecht	385
a	Modell I: Bilaterale und multilaterale Staatsverträge	385
b	Modell II: Amtshilfeübereinkommen und AIA-Vereinbarung	385
3.2	Soft law	385
a	Der globale AIA-Standard der OECD	385
b	Statischer Beizug von OECD-Materialien	386
3.3	Landesrecht	386
II.	Der AIA in Steuersachen und das Bankgeheimnis	386

1.	Die Ersetzung des Bankgeheimnisses auf internationaler Ebene durch datenschutzrechtliche Grundsätze und Pflichten	386
2.	Bankgeheimnis als Bestandteil des schweizerischen <i>ordre public</i>	387
3.	Keine Auswirkungen auf das innerstaatliche Bankgeheimnis	387
B.	Voraussetzungen und Schranken des AIA in Steuersachen	387
	I. Geltung allgemeiner Rechtfertigungserfordernisse	387
	1. Grundsatz: Keine Grundrechtsverletzung	387
	2. Ausnahme: Mögliche Grundrechtsverletzung	388
	II. Geltung der amts Hilfe- und datenschutzrechtlichen Schrankendogmatik	388
	1. Relevanz des Datenschutzrechts	388
	1.1 Bearbeitung von (Personen-)Daten	388
	1.2 Verhältnis zwischen dem Datenschutzgesetz und dem AIAG	389
	1.3 Finanzinstitute und ESTV als eigenständige Verantwortliche	389
	2. Für den AIA in Steuersachen relevante Grundsätze	389
	2.1 Spezialitätsprinzip bzw. Grundsatz der Zweckbindung	389
	a Grundsatz	389
	b Ausnahmen	390
	2.2 Vertraulichkeitsprinzip	390
	2.3 Reziprozitätsprinzip	390
	2.4 <i>Ordre public</i> -Vorbehalt	391
	2.5 Grundsatz der Richtigkeit der Daten	391
	2.6 Grundsatz der Datensicherheit	391
	2.7 Grundsatz der Datenminimierung	391
	2.8 Grundsatz der Speicherbegrenzung	392
	2.9 Grundsatz der Transparenz	392
	2.10 Voraussetzung des angemessenen Schutzniveaus	392
	a Keine Anwendbarkeit der allgemeinen Grundsätze des Datenschutzgesetzes bei der Übermittlung von Daten ins Ausland	392
	b Spezialgesetzliche Regelung des AIAG	392
	c Vereinbarungen über den Datenschutz	393
	3. Weitere datenschutzrechtliche Pflichten der Finanzinstitute und der ESTV	393
	3.1 Pflicht zum Datenschutz durch Technik und zu datenschutzfreundlichen Voreinstellungen	393
	3.2 Informationspflichten	393
	3.3 Pflicht zur Auskunftserteilung	393
	3.4 Pflicht zur Erstellung von Datenschutz-Folgenabschätzungen	394
	3.5 Pflicht zur Führung eines Verzeichnisses über die Bearbeitungstätigkeiten	394
	3.6 Pflicht zur Meldung von Verletzungen der Datensicherheit	394
	3.7 Adressat der datenschutzrechtlichen Strafbestimmungen	394
	4. Funktion der amts Hilfe- und datenschutzrechtlichen Schrankendogmatik	394
III.	Betroffenheit des <i>ordre public</i>	395
	1. Völkerrechtliches Aussetzungsrecht	395
	2. Innerstaatliche Verweigerungspflicht	395
	3. Zusicherungen	395
	3.1 Alternative zur Verweigerung des AIA in Steuersachen	395
	a Fehlendes angemessenes Schutzniveau	395

b	AIA in Steuersachen mit Entwicklungs- und Schwellenländern	396
c	Verletzungen des <i>ordre public</i>	396
3.2	Rechtsnatur	396
3.3	Missachtung von Zusicherungen	396
C.	Rechtsschutz im Bereich des AIA in Steuersachen	397
I.	Völker-, europa- und verfassungsrechtliche Vorgaben an den Rechtsschutz	397
1.	Völker- und europarechtliche Anforderungen	397
1.1	Recht auf ein faires Verfahren gemäss Art. 6 Abs. 1 EMRK	397
a	Anwendbarkeit in Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuersachen	397
b	Wesentliche Regelungsgehalte	397
1.2	Recht auf eine wirksame Beschwerde gemäss Art. 13 i.V.m. Art. 8 EMRK	397
1.3	Positive Schutz- und Verfahrenspflichten gemäss Art. 8 Abs. 1 EMRK und Art. 13 BV	398
1.4	Wegweisende Rechtsprechung des EuGH	398
a	Stärkung des individuellen Rechtsschutzes durch die Anerkennung des Individuums als Völkerrechtssubjekt	398
b	Implikationen für den AIA in der Rechtsprechung des EuGH	398
c	Relevanz der EuGH-Praxis im Bereich des AIA für die Schweiz	399
2.	Verfassungsrechtliche Anforderungen	399
2.1	Allgemeine Verfahrensgarantien gemäss Art. 29 BV	399
2.2	Rechtsweggarantie gemäss Art. 29a BV	399
2.3	Verfahrensgarantien bei gerichtlichen Verfahren gemäss Art. 30 BV	399
II.	Systematik des innerstaatlichen Rechtsschutzverfahrens	400
1.	Bewusste Zweiteilung des innerstaatlichen Rechtsschutzverfahrens	400
2.	Primärer Rechtsschutz vor dem Zivilgericht	400
2.1	Datenschutzrechtliche Ansprüche betroffener Personen	400
a	Ansprüche von natürlichen Personen	400
b	Ansprüche von juristischen Personen	400
2.2	Anwendbares Verfahrensrecht	401
a	Allgemeines	401
b	Kostenbefreiung	401
2.3	Instanzenzug	401
2.4	Vorsorgliche Massnahmen als zentrale Pfeiler des Rechtsschutzes vor dem Zivilgericht	401
a	Vorsorgliche Massnahmen nach Art. 261 ff. ZPO	402
b	Aufschiebende Wirkung der Beschwerde in Zivilsachen	402
3.	Eingeschränkter Rechtsschutz vor dem Verwaltungsgericht	402
3.1	Eingeschränkte Datenschutzrechte	402
3.2	Notwendigkeit der Einleitung eines Verwaltungsverfahrens im Bereich des AIA	403
a	AIA-Meldungen der ESTV als Realakte	403
b	Möglichkeit der Einleitung eines Verwaltungsverfahrens im Bereich des AIA	403
c	Wirkungen des Verwaltungsverfahrens im Bereich des AIA	403
3.3	Eingeschränkter Zugang zur verwaltungsrechtlichen Rechtspflege	403

a	Allgemeine Voraussetzungen für den Erlass einer Verfügung nach Art. 25a VwVG	403
b	Voraussetzung des schutzwürdigen Interesses	404
	(i) Aktuelles und konkretes Interesse im Bereich des AIA	404
	(ii) Sondernachteil und besondere Betroffenheit im Bereich des AIA in Steuersachen	404
	(iii) Grundsätzlich kein angemessener alternativer Rechtsschutz im Bereich des AIA in Steuersachen	404
	(iv) Kein bewusster Ausschluss des Rechtsschutzes im Bereich des AIA in Steuersachen	405
	(v) Erhöhte Anforderungen an das schutzwürdige Interesse im Bereich des AIA in Steuersachen	405
c	Geeignete Begehren im Bereich des AIA	406
	(i) Unterlassungsbegehren	406
	(ii) Begehren auf Feststellung der Widerrechtlichkeit	406
	(iii) Begehren auf Beseitigung der Folgen einer widerrechtlichen Handlung	406
3.4	Anwendbares Verfahrensrecht und Instanzenzug	406
	a Allgemeines	406
	b Verkürzte Beschwerdefrist ans Bundesgericht	407
3.5	Vorsorgliche Massnahmen als zentrale Eckpfeiler des Rechtsschutzes in Verwaltungs- und Verwaltungsgerichtsverfahren	407
	a Keine aufschiebende Wirkung von Verfügungen nach Art. 25a VwVG im Bereich des AIA	407
	b Aufschiebende Wirkung der Beschwerden	407
III.	Beschwerde an den EGMR	408
1.	Möglichkeit der Individualbeschwerde nach Art. 34 EMRK	408
2.	<i>Interim measures</i> nach Art. 39 VerfO als zentrale Eckpfeiler des Rechtsschutzes vor dem EGMR	408
IV.	Verletzungen von völkerrechtlichen Verfahrensgarantien im Bereich des AIA	408
1.	Keine systematische Verletzung von Art. 6 Abs. 1 EMRK	408
1.1	Zivilrechtliche Rechtspflege	408
1.2	Verwaltungsrechtliche Rechtspflege	409
	a Eingeschränkte datenschutzrechtliche Ansprüche	409
	b Eingeschränkter Anspruch auf Erlass einer Verfügung nach Art. 25a VwVG	409
2.	Systematische Verletzung von Art. 13 i.V.m. Art. 8 EMRK	409
2.1	Keine ausreichende Information der Inhaber von meldepflichtigen Konten	410
2.2	Nicht klar bestimmte und voraussehbare Zeitpunkte der Datenübermittlung und -weiterleitung	410
2.3	Fehlende aufschiebende Wirkung von Verfügungen nach Art. 25a VwVG	411