
**ERHEBUNG VON DATEN
ÜBER
DIREKTE STEUERN BEI KANTONEN
DURCH DAS BFS UND DIE ESTV**

Rechtsgutachten
erstellt
im Auftrag
des Bundesamtes für Statistik (BFS)
und
der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV)
von Prof. Th. Probst
Universität Freiburg

Inhaltsübersicht

I. Ausgangslage	6
II. Fragestellung	7
III. Rechtsgrundlagen zur Erhebung von Daten auf dem Gebiet der direkten Steuern	8
A. Rechtsgrundlagen zur Erhebung von Daten durch das BFS auf dem Gebiet der direkten Steuern (Statistikdaten)	9
1. Verfassungsgrundlage	9
2. Bundesstatistikgesetz	9
3. Grundsätze der statistischen Datenbeschaffung	10
a) Verhältnismässigkeit der Beschaffung statistischer Daten	10
b) Statistische Zweckbindung	11
c) Kostentragung	11
4. Statistikgeheimnis und Zweckentfremdungsverbot (Art. 14 BStatG)	12
5. Datenschutzgesetz (DSG)	14
a) Bedeutung für die Bundesstatistik	14
b) Datenbearbeitungsgrundsätze des DSG	16
6. Tragweite gesetzlicher Geheimhaltungspflichten für die Erhebung und Weitergabe statistischer Einzeldaten	17
a) Erhebung von Einzeldaten	17
aa) Mitwirkungspflicht von Kantonen und Gemeinden	17
bb) Mitwirkungspflicht von Bundesbehörden	17
b) Weitergabe von Personendaten	18
B. Rechtsgrundlagen zur Erhebung von Steuerdaten durch die ESTV auf dem Gebiet der direkten Bundessteuer (Administrativdaten)	21
1. Verfassungsgrundlage	21
2. Gesetz über die direkte Bundessteuer	21
3. Datenherrschaft über Steuerdaten der direkten Bundessteuer (Bundessteuerdaten)	22
a) Erörterung	22
b) Ergebnis	24
4. Zugang der ESTV zu Steuerdaten der direkten Bundessteuer (Administrativdaten)	25
a) Aufsicht durch EFD und ESTV	25
b) Amtshilfe unter Steuerbehörden	26
c) Datenbearbeitung	27
d) Erlass von Ausführungsbestimmungen	28
e) Zwischenergebnis	29
5. Bedeutung und Tragweite der Geheimhaltungspflicht von Art. 110 DBG	30
a) Grundlagen	30
b) Zugang der ESTV zu Bundessteuerdaten als Verwaltungsdaten	30
c) Zugang des BFS zu Bundessteuerdaten als Statistikdaten	31
d) Rechtlicher Hintergrund	31
C. Rechtsgrundlagen für die Erhebung von Daten kantonal direkter Steuern	35
a) Zugang zu kantonalen Steuerdaten durch ESTV bzw. BFS?	35
b) Verbot der statistischen Nutzung kantonalen Steuerdaten nach kantonalen Steuergesetzen?	35
IV. Erörterung und Beurteilung der einzelnen Fragen	36
A. Frage 1: Verfügen das BFS bzw. die ESTV über die Rechtsgrundlage, um detaillierte(re) Daten von den Kantonen einzuverlangen?	36
1. Beurteilung der Frage	36
a) Zugang des BFS zu Daten der direkten Steuern als Statistikdaten	36
b) Zugang der ESTV zu Steuerdaten der direkten Bundessteuer als Administrativdaten	37
2. Ergebnis	37
B. Frage 2: Falls die Rechtsgrundlage nicht besteht: Welche gesetzliche Regelung braucht es?	38
C. Frage 3: Wer darf welche Daten von den Kantonen erheben?	38
1. Beurteilung der Frage	38
2. Ergebnis	39

D. Frage 4: Dürfen diese Daten allenfalls von der ESTV und vom BFS weitergeleitet werden?	
Falls ja: unter welchen Bedingungen?	39
1. Beurteilung der Frage	39
a) Weitergabe von Steuerdaten als Bundesstatistikdaten durch das BFS	39
b) Weitergabe von Bundessteuerdaten (Verwaltungsdaten) durch die ESTV	40
aa) Weitergabe von Bundessteuerdaten an das BFS	40
bb) Weitergabe von Bundessteuerdaten an andere Dritte	40
2. Ergebnis	40
E. Frage 5: Dürfen diese Daten mit anderen Quellen verknüpft werden?	41
1. Beurteilung der Frage	41
a) Rechtslage für Datenverknüpfungen durch das BFS	41
aa) Funktion und Problematik von Datenverknüpfungen	41
bb) Tragweite von Art. 14a BStatG	42
cc) Art. 13h–13n StatEV	43
b) Rechtslage für Datenverknüpfungen durch die ESTV	43
2. Ergebnis	45
F. Frage 6: Braucht es bei der ESTV eine „Firewall“? / Falls ja: wie kann eine solche „Firewall“ gewährleistet werden?	46
1. Beurteilung der Frage	46
2. Ergebnis	47
G. Frage 7: Darf die ESTV Steuerdaten an das BFS weitergeben - oder umgekehrt?	47
H. Frage 8: Muss der Bund die Kantone für Datenlieferungen entschädigen?	47
1. Beurteilung der Frage	47
a) Entschädigungspflicht nach DBG?	47
b) Keine Entschädigungspflicht nach BStatG	49
2. Ergebnis	49
V. Zusammenfassende Beantwortung der Fragen	50
A. Antwort auf Frage 1	50
B. Antwort auf Frage 2	50
C. Antwort auf Frage 3	51
D. Antwort auf Frage 4	51
E. Antwort auf Frage 5	51
F. Antwort auf Frage 6	52
G. Antwort auf Frage 7	52
H. Antwort auf Frage 8	52

Abkürzungen

AHVG	Bundesgesetz über die Alters- und Hinterlassenenversicherung vom 20. Dezember 1946; SR 831.10
AHV	Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung vom 31. Oktober 1947; SR 831.101
AFC	Administration fédérale des contributions
ATSG	Bundesgesetzes über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts (ATSG) vom 6. Oktober 2000 ; SR 830.1.
BankG	Bundesgesetz über die Banken und Sparkassen (Bankengesetz) vom 8. November 1934 ; SR 952.0.
BBl.	Bundesblatt
BFS	Bundesamt für Statistik
BGE	Entscheidung(en) des Schweizerischen Bundesgerichts (Amtliche Sammlung)
BGer.	Bundesgericht
BR	Bundesrat
BS	Bereinigte Sammlung der Bundesgesetze und Verordnungen 1848-1947
BSK	Basler Kommentar
BStatG	Bundesstatistikgesetz vom 9. Oktober 1992; SR 431.01
BV	Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999; SR 101
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
DBG	Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990; SR 642.11
DSG	Bundesgesetz über den Datenschutz vom 19. Juni 1992; SR 235.1
DVV-EDI	Verordnung des EDI über die Verknüpfung statistischer Daten (Datenverknüpfungsverordnung) vom 17. Dezember 2013, SR. 431.012,13
EFD	Eidgenössisches Finanzdepartement
EJPD	Eidgenössisches Justiz- und Polizeidepartement
Erw.	Erwägung
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
et al.	et alii (= und andere)
Fn.	Fussnote
Hrsg.	Herausgeber
insb.	insbesondere
KORSTAT	Konferenz der regionalen statistischen Ämter der Schweiz
LIFD	Loi sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990
lit.	litera
LSF	Loi sur la statistique fédérale du 9 octobre 1992
MWSTG	Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer vom 12. Juni 2009, SR 641.20
N	Note
OrgV	Verordnung über die Organisation der Bundesstatistik vom 30. Juni 1993, SR 431.011
OV-EFD	Organisationsverordnung für das Eidgenössische Finanzdepartement vom 17. Februar 2010, SR 172.215.1
RHG	Bundesgesetz über die Harmonisierung der Einwohnerregister und anderer amtlicher Personenregister (Registerharmonisierungsgesetz, RHG) vom 23. Juni 2015; SR 431.02
Rz.	Randziffer
SILC	Statistics on Income and Living Conditions
SR	Systematische Rechtssammlung
StAhiG	Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen vom 28. September 2012; SR 651.1
StatEV	Verordnung über die Durchführung von statistischen Erhebungen des Bundes vom 30. Juni

	1993 (Statistikerhebungsverordnung), SR 431.021.1
StG	Bundesgesetz über die Stempelabgaben (StG) vom 27. Juni 1973, SR 641.10
StGB	Schweizerisches Strafgesetzbuch vom 21. Dezember 1937; SR. 311.0
StHG	Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990
u.a.	unter anderem
u.U.	unter Umständen
VDSG	Verordnung zum Bundesgesetz über den Datenschutz vom 14. Juni 1993, SR 235.11
VolksZG	Bundesgesetz über die eidgenössische Volkszählung (Volkszählungsgesetz) vom 22. Juni 2007, SR 431.112
VPB	Verwaltungspraxis der Bundesbehörden
VZ	Volkszählung

I. Ausgangslage

- 1 Gemäss der Statistikerhebungsverordnung (StatEV) umfasst die Bundesstatistik auf dem Gebiet des Steuerwesens zur Zeit drei Statistiken, nämlich die „*Statistik der direkten Bundessteuer*“¹, die Statistik zur „*Steuerbelastung in der Schweiz*“² und die „*Gesamtschweizerische Vermögensstatistik*“³. Einen gewissen Bezug zu den Steuern wird auch die „*Statistik der Einkommen und Lebensbedingungen*“ (SILC) aufweisen, sobald die kantonalen und kommunalen Steuerbehörden für diese Statistik Angaben zu Einkommen und Vermögen von Privathaushalten liefern⁴.
- 2 Nach Auffassung des BFS und der ESTV sind die heutigen statistischen Grundlagen ungenügend, um auf dem Gebiet der *direkten Steuern*⁵ (im Folgenden: „Steuerdaten“) die gesetzlichen Aufgaben im Bereich Statistik und Planung (z.B. Folgenabschätzung von Steuervorlagen) befriedigend erfüllen zu können⁶. Die Verwendung *quantitativer* Parameter als Grundlage demokratischer Entscheidungsprozesse (z.B. quantitative Angaben über die Auswirkungen einer Steuerreform auf künftige Steuereinnahmen) nimmt an Bedeutung zu. Gleichzeitig steigt das Risiko, dass unsichere quantitative Grundlagen zu staatspolitischen Fehlentscheidungen führen⁷. Vor diesem Hintergrund erachten

¹ Vgl. Nr. 138 im Anhang zur StatEV. Diese Statistik (Vollerhebung) erhebt jährlich bei den kantonalen Steuerverwaltungen die steuerpflichtigen (natürlichen und juristischen) Personen nach Kantonen und Gemeinden, deren Einkommen bzw. Gewinne nach Stufen sowie die Steuererträge.

² Vgl. Nr. 140 im Anhang zur StatEV. Diese Statistik (Teilerhebung) erhebt bei den kantonalen Steuerverwaltungen jährlich die Steuerbelastung aufgrund der kantonalen und kommunalen Steuergesetzgebung.

³ Vgl. Nr. 141 im Anhang zur StatEV. Diese Statistik (Vollerhebung) erhebt jährlich bei den kantonalen Steuerverwaltungen (im Rahmen der kantonalen Vermögenssteuer) das Vermögen natürlicher Personen nach Kantonen sowie das Reinvermögen nach Stufen.

⁴ Vgl. Nr. 35 im Anhang zur StatEV. Diese jährliche Statistik beruht auf einer repräsentativen Stichprobe von Privathaushalten, deren Mitglieder jedoch keiner Auskunftspflicht unterliegen (= freiwillige Befragung). Eine gesetzliche Auskunftspflicht gilt hingegen für die kantonalen und kommunalen Steuerbehörden für Angaben zu Einkommen und Vermögen der Privathaushalte. Im Fokus der Statistik stehen soziodemographische und sozioökonomische Aspekte der Lebensbedingungen in Privathaushalten.

⁵ Das vorliegende Gutachten befasst sich mit der Rechts- und Datenlage bei den *direkten Steuern*, und zwar in erster Linie der *direkten Bundessteuer* gemäss DBG und ergänzend der *kantonalen direkten Steuern*. Es macht dagegen *keine Aussagen*, weder direkt noch indirekt, über die Rechts- und Datenlage bei *anderen* Steuern des Bundes (z.B. Stempelsteuer, Mehrwertsteuer, Verrechnungssteuer) oder der Kantone (z.B. Erbschafts- und Schenkungssteuer).

⁶ Gemäss Art. 3 Abs. 2 BStatG dient die Bundesstatistik u.a. der „Vorbereitung, Durchführung und Überprüfung von Bundesaufgaben“ (lit. a) sowie der „Beurteilung von Sachgebieten, in denen die Aufgaben von Bund und Kantonen eng ineinander greifen...“ (lit. b), wozu auch die „öffentlichen Finanzen“ und damit das *Steuerwesen* gehören. – Gemäss Art. 19 Abs. 2 BStatG kann das BFS *Personendaten* für *nicht personenbezogene Zwecke* wie namentlich für *Planungsaufgaben* unter gewissen Bedingungen an Forschungs- und Statistikstellen des Bundes sowie an Dritte weitergeben.

Nota: Nach Art. 3 Abs. 2 OrgV gelten *Verwaltungseinheiten* des Bundes als *Statistikproduzenten* im Sinne des BStatG, falls sie „statistische Arbeiten“ durchführen. Als statistische Arbeit gilt nach lit. d dieser Bestimmung u.a. die *Auswertung administrativer Daten zu statistischen Zwecken*. Als Verwaltungseinheit des Bundes ist die ESTV (bzw. deren Statistikstelle, vgl. Art. 11 Abs. 2 BStatG) Statistikproduzent im Sinne des Bundesstatistikgesetzes (Art. 3 Abs. 1 OrgV; Art. 11 BStatG), wenn sie z.B. DBG-Bundessteuerdaten zu statistischen Zwecken bearbeitet. Dies gilt indes nur für Arbeiten, die *repräsentative Resultate auf Bundesebene* liefern (Art. 3 Abs. 2 OrgV). Statistische Arbeiten von untergeordneter (z.B. lokaler oder interner) Bedeutung fallen nicht unter das BStatG und gelten als Teil der „administrativen“ Tätigkeit. – Neben den statistischen Arbeiten gemäss BStatG obliegt der ESTV (bzw. deren Statistikstelle) gemäss Art. 13 lit. d OV-EFD als „besondere Aufgabe“ das Erstellen der „schweizerischen Steuerstatistik“, welche nicht im Anhang der StatEV figuriert.

⁷ Vgl. in diesem Zusammenhang das Urteil des BGer vom 10. April 2019 (1C_315/2018 und verbundene Verfahren), welches die eidgenössische Volksabstimmung vom 28. Februar 2016 über die Volksinitiative "Für Ehe und Familie - gegen die Heiratsstrafe" aufhob, weil in den bundesrätlichen Erläuterungen zur Volksabstimmung die statistischen Angaben unzutreffend bzw. irreführend waren. Vor Gericht hatte der Bundesrat geltend gemacht, der Bund verfüge

das BFS und die ESTV die Verbesserung ihrer statistischen Datenlage, namentlich einen besseren Zugang zu Einzeldaten der *direkten Steuern* nicht nur als wünschenswert, sondern als notwendig.

- 3 Aus der Sicht des BFS und der ESTV bieten das *Bundesstatistikgesetz* (BStatG)⁸ und das *Gesetz über die direkte Bundessteuer* (DBG)⁹ eine ausreichende Gesetzesgrundlage, um ihre statistische Datenlage im Bereich der direkten Steuern zu verbessern. Da Steuerdaten von der Gesellschaft indes als eher „sensible“ Daten betrachtet werden¹⁰, haben das BFS und die ESTV beschlossen, eine unabhängige *Rechtsgrundlagenanalyse* erstellen zu lassen. Aus diesem Grund haben sie den Gutachter beauftragt, im Rahmen eines Rechtsgutachtens abzuklären, *ob bzw. inwieweit* die bestehende Gesetzeslage es dem BFS bzw. der ESTV erlaubt, *Steuerdaten zu statistischen Zwecken* zu verwenden bzw. welche allfälligen *gesetzlichen Anpassungen* dazu erforderlich sind. In diesem Zusammenhang soll auch die Tragweite des „Statistikgeheimnisses“ und des „Steuergeheimnisses“ geklärt werden.
- 4 Folgende *Unterlagen* wurden dem Unterzeichneten vom BFS und der ESTV zur Verfügung gestellt:

1.	Erhebung von Steuerdaten zu Statistikzwecken bei den Kantonen; Rechtsgrundlagenanalyse - Pflichtenheft vom 12. März 2019 (6 Seiten)
2.	Weisungen EFD vom 19. Dezember 2008 (Finanzausgleich NFA) ¹¹

II. Fragestellung

- 5 Das BFS und die ESTV haben dem Gutachter folgenden *Fragenkatalog* zur Beantwortung unterbreitet¹²:
- 6 **Frage 1:** Verfügen das BFS bzw. die ESTV über die Rechtsgrundlage, um detaillierte(re) Daten von den Kantonen einzuverlangen?
- 7 **Frage 2:** Falls die Rechtsgrundlage nicht besteht: Welche gesetzliche Regelung braucht es?
- 8 **Frage 3:** Wer darf welche Daten von den Kantonen erheben?
- 9 **Frage 4:** Dürfen diese Daten allenfalls von der ESTV und vom BFS weitergeleitet werden? Falls ja: unter welchen Bedingungen?

unmittelbar über keine statistischen Daten zu den steuerpflichtigen Personen. Die beschränkte Aussagekraft der Steuerstatistik sei auf die fehlenden Informationen über die Einkommen und Abzüge der einzelnen Ehegatten zurückzuführen (Erw. 4.3) – Siehe dazu Weisung EFD vom 19. Dezember 2008 (Finanzausgleich NFA), Ziff. 4.

⁸ Bundesstatistikgesetz vom 9. Oktober 1992; SR 431.01.

⁹ Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990; SR 642.11.

¹⁰ Die wirtschaftlichen Verhältnisse einer Person (z.B. Einkommen, Vermögen) stellen zwar datenschutzrechtlich «qualifizierte Personendaten» dar – (für weitere Erläuterungen zur Unterscheidung zwischen einfachen Personendaten [= Daten ohne inhärentes Gefährdungspotential für die Persönlichkeit der betroffenen Person], qualifizierten Personendaten [= Daten mit gewissem Gefährdungspotential für die Persönlichkeit der betroffenen Person] und besonders schützenswerten Personendaten [= Daten mit relativ grossem Gefährdungspotential für die Persönlichkeit der betroffenen Person], siehe Thomas Probst, Die Verknüpfung von Personendaten und deren rechtliche Tragweite, in: Epiney/Probst/Gammenthaler (Hrsg.) Tagungsband des Dritten Schweizerischen Datenschutzrechtstags vom 21./22. Januar 2010, Bern, 2010, 8 f.) – zählen aber nicht zur Kategorie der «besonders schützenswerten Personendaten» (vgl. Art. 3 lit. c DSGVO. PROBST, Verknüpfung von Personendaten, 9). Dennoch bildet die wirtschaftliche Privatsphäre einer Person einen Bestandteil ihres Persönlichkeitsrechts. Als absolutes Recht ist das Persönlichkeitsrecht einer (natürlichen oder juristischen) Person von jedermann (vgl. Art. 28 ZGB; BGE 137 II 431, 437 E. 2.1.2).

¹¹ https://www.estv.admin.ch/dam/estv/de/dokumente/allgemein/Themen/nfa/Weisung_EFD_081219_1_181001.pdf
download.pdf/Weisung_EFD_081219_d_1_181001.pdf

¹² Im Pflichtenheft werden diese Fragen weiter präzisiert.

- 10 **Frage 5:** Dürfen diese Daten mit anderen Quellen verknüpft werden?
- 11 **Frage 6:** Braucht es bei der ESTV eine „Firewall“? / Falls ja: wie kann eine solche „Firewall“ gewährleistet werden?
- 12 **Frage 7:** Darf die ESTV Steuerdaten an das BFS weitergeben - oder umgekehrt?
- 13 **Frage 8:** Muss der Bund die Kantone für Datenlieferungen entschädigen?

III. Rechtsgrundlagen zur Erhebung von Daten auf dem Gebiet der direkten Steuern

- 14 Zur Beantwortung der vorgenannten Fragen sind in einem ersten Schritt die massgeblichen *Rechtsgrundlagen* zu klären. Auf dieser Grundlage können anschliessend die Einzelfragen erörtert und beurteilt werden¹³.
- 15 Als zentrale Statistikstelle des Bundes erbringt das BFS *statistische Dienstleistungen* für Bundesbehörden, für andere Benutzer der Bundesstatistik sowie für die Öffentlichkeit¹⁴. Zur Erfüllung dieser Aufgabe erhebt es die erforderlichen *Statistikdaten*.
- 16 Die ESTV hat zur Aufgabe, dem Bund „den Grossteil der zur Finanzierung seiner Aufgaben notwendigen Einnahmen“ zu beschaffen¹⁵ sowie für die „rechtsgleiche und effiziente Erhebung der in ihre Zuständigkeit fallenden Bundessteuern und Bundesabgaben“¹⁶ zu sorgen. Zur Ausübung ihrer Verwaltungstätigkeit im Bereich der direkten Bundessteuer benötigt die ESTV Steuerdaten als *Administrativdaten* („Verwaltungsdaten“)¹⁷. Für den Vollzug des DBG erhobene Daten dienen der ESTV zudem als Grundlage zur Erfüllung gesetzlicher „besonderer Aufgaben“¹⁸, namentlich zur Erstellung der „schweizerischen Steuerstatistik“¹⁹.
- 17 Da die Erhebung von *Statistikdaten* durch das BFS einerseits und die Erhebung von Steuerdaten als *Administrativdaten* durch die ESTV bzw. die kantonalen Steuerbehörden andererseits auf *unterschiedlichen Rechtsgrundlagen* beruhen, sind beide Bereiche *getrennt* zu erörtern (nachstehend Abschnitt A, Rz. 18 ff. sowie Abschnitt B, Rz. 51 ff.). Von Interesse ist anschliessend auch die Rechtslage zur Datenerhebung auf dem Gebiet der kantonalen direkten Steuern (nachstehend Abschnitt C, Rz. 89 ff.)

¹³ Dazu unten, Abschnitt IV, Rz. 93 ff.

¹⁴ Art. 10 Abs. 1 BStatG.

¹⁵ Art. 12 Abs. 1 lit. a OV-EFD.

¹⁶ Art. 12 Abs. 1 lit. b OV-EFD.

¹⁷ Vgl. dazu Art. 4 Abs. 1 BStatG.

¹⁸ Art. 13 Ingress. OV-EFD.

¹⁹ Art. 13 lit. d OV-EFD. – Vgl. Auch Weisung EFD vom 19. Dezember 2008 (Finanzausgleich NFA), Ziff. 1 und 4.

A. Rechtsgrundlagen zur Erhebung von Daten durch das BFS auf dem Gebiet der direkten Steuern (Statistikdaten)

1. Verfassungsgrundlage

- 18 Gemäss Art. 65 Abs. 1 BV hat der Bund u.a. die Kompetenz, die erforderlichen Statistikdaten über den Zustand und die Entwicklung von *Wirtschaft* und *Gesellschaft* zu erheben²⁰. Ein wichtiger Parameter, welcher den Zustand und die Entwicklung von Wirtschaft und Gesellschaft beeinflusst, ist das *Steuerwesen*.²¹ Der Bund hat daher die Kompetenz, bei Behörden des Bundes, der Kantone²² und der Gemeinden die für die Erfüllung seiner *statistischen Aufgaben erforderlichen Steuerdaten* zu erheben.

2. Bundesstatistikgesetz

- 19 Aufgrund seiner Funktion als *zentrale Statistikstelle* des Bundes²³ obliegt die Durchführung der vom Bundesrat angeordneten²⁴ statistischen Erhebungen primär dem BFS²⁵. Welche Erhebungen das BFS durchführt, richtet sich nach dessen verfassungsmässigen²⁶ und gesetzlichen²⁷ Auftrag, repräsentative statistische Ergebnisse insbesondere über Gesellschaft und Wirtschaft zu erheben, wozu – wie erwähnt – auch das *Steuerwesen* gehört²⁸.
- 20 Die Bundesstatistik stellt naturgemäss eine *Querschnittsmaterie* dar. Sie erfasst *alle Themen*, die unter den weitgefassten Verfassungsauftrag fallen²⁹. Unter Einhaltung des *Verhältnismässigkeitsprinzips* ist das BFS nach dem BStatG deshalb befugt – für die Durchführung der vom Bundesrat angeordneten statistischen Erhebungen – bei den *auskunftspflichtigen Personen* alle statistisch relevanten Daten zu erheben. Dabei haben Behörden des Bundes und der Kantone aus ihren Datensammlungen dem BFS auch dann Daten zu liefern, wenn diese einer *Geheimhaltungspflicht* unter-

²⁰ Art. 65 BV lautet: „¹ Der Bund erhebt die notwendigen statistischen Daten über den Zustand und die Entwicklung von Bevölkerung, Wirtschaft, Gesellschaft, Bildung, Forschung, Raum und Umwelt in der Schweiz. ² Er kann Vorschriften über die Harmonisierung und Führung amtlicher Register erlassen, um den Erhebungsaufwand möglichst gering zu halten.“

²¹ Der Bundesgesetzgeber erwähnt als Aufgabe der Bundesstatistik ausdrücklich die „*öffentlichen Finanzen*“. So in Art. 3 Abs. 2 lit. b BStatG, wonach die Bundesstatistik „...der Beurteilung von Sachgebieten, in denen die Aufgaben von Bund und Kantonen eng ineinander greifen, zum Beispiel von Bildung, Wissenschaft und Forschung, Kultur, Sport, Rechtswesen, Tourismus, *öffentlichen Finanzen*, Raumnutzung, Bau- und Wohnungswesen, Verkehr, Energie oder Gesundheits- und Sozialwesen...“ dient [Hervorhebung ergänzt].

²² Soweit nicht etwas anderes präzisiert wird, sind unter dem Begriff „Kanton“ auch die „Gemeinden“ als miterfasst zu verstehen.

²³ Art. 10 Abs. 1 BStatG.

²⁴ Vgl. Art. 5 Abs. 1 BStatG („Der Bundesrat ordnet die erforderlichen Erhebungen an“).

²⁵ Art. 2 StatEV („Erhebungsorgane sind das Bundesamt für Statistik (BFS) als zentrale Statistikstelle und die im Anhang aufgeführten Verwaltungseinheiten und Institutionen“).

²⁶ Art. 65 Abs. 1 BV.

²⁷ Art. 3 BStatG.

²⁸ Vgl. Art. 3 Abs. 2 lit. b. BStatG.

²⁹ Die Formulierung „Der Bund erhebt die notwendigen statistischen Daten über den Zustand und die Entwicklung von Bevölkerung, Wirtschaft, Gesellschaft, Bildung, Forschung, Raum und Umwelt in der Schweiz“ ist so weit gefasst, dass kaum ein Bereich, der für den Bund statistisch von Interesse ist, nicht erfasst wäre.

liegen³⁰. Damit anerkennt der Gesetzgeber den Grundsatz, dass die *Repräsentativität* und damit der *praktische Nutzen* von Bundesstatistiken nicht durch das Amtsgeheimnis kompromittiert werden sollen. Vom BFS erhobene Statistikdaten kann das BFS gemäss Art. 14a BStatG mit weiteren Statistikdaten *verknüpfen*³¹.

- 21 Das BStatG geht von der stillschweigenden Annahme aus, dass auskunftspflichtige Personen bzw. datenlieferungspflichtige Behörden dem BFS jene Daten zu liefern haben, über die sie *bereits verfügen*³². Aus der Auskunftspflicht der Befragten bzw. der Datenlieferungspflicht von Behörden lässt sich *keine allgemeine Datenbeschaffungspflicht* als inhärenter Bestandteil der Datenlieferungspflicht ableiten. Zwar ergibt sich aus der Auskunfts- bzw. Datenlieferungspflicht eine akzessorische Pflicht zur *Aufbereitung* bzw. *Bereitstellung* von Daten aus *vorhandenen* Unterlagen und Datensammlungen, aber eine Pflicht zur vorgängigen *Beschaffung* zu liefernder Daten bei *Dritten* lässt sich daraus nur *ausnahmsweise* und soweit aufwandmässig *zumutbar* ableiten.

3. Grundsätze der statistischen Datenbeschaffung

a) *Verhältnismässigkeit der Beschaffung statistischer Daten*

- 22 Wie alles staatliche Handeln unterliegt auch die statistische Tätigkeit des BFS dem verfassungsrechtlichen *Verhältnismässigkeitsprinzip*³³. Demzufolge hält Art. 4 Abs. 1 BStatG fest, dass die statistische Datenbeschaffung in erster Linie anhand der *Verwaltungsdaten* zu erfolgen hat, die bei Bundesbehörden im Rahmen ihrer ordentlichen Verwaltungstätigkeit (Vollzug, Aufsicht) anfallen bzw. angefallen sind³⁴. Soweit die Statistik auf bestehende Verwaltungsdaten zurückgreifen kann, hat sie auf Erhebungen (Direkterhebungen, Indirekterhebungen, Beobachtungen und Messungen) zu *verzichten*³⁵. Dieses Vorgehen liegt nicht nur im Interesse einer effizienten und kostengünstigen Nutzung vorhandener Daten, sondern verringert auch die administrative Belastung der Befragten.
- 23 Soweit statistisch erforderliche Daten weder als Verwaltungsdaten verfügbar sind noch durch blosser Beobachtungen oder Messungen (z.B. Verkehrsdaten, Umweltdaten) beschafft werden können, steht der Weg für eine *Datenbeschaffung mittels Befragung* offen. Solche Befragungen erfolgen entweder als *Direkterhebung* (= die zu statistischen Zwecken benötigten Personendaten werden durch *individuelle* Befragung der *betroffenen Person* beschafft)³⁶ oder als *Indirekterhebung*, indem

³⁰ Vgl. Art. 7 Abs. 2; Art. 10 Abs. 5 BStatG. Eine Ausnahme gilt nur dort, wo die Rechtsgrundlage einer behördlichen Datensammlung die Weitergabe bzw. Verwendung der Daten für *statistische Zwecke ausdrücklich ausschliesst*. Dazu unten Rz. 41.

³¹ Dazu unten Rz. 116 ff.

³² Vgl. Art. 4 Abs. 1 BStatG ("Soweit der Bund über die notwendigen Angaben *verfügt* oder diese bei einer dem Gesetz unterstellten Organisation durch den Vollzug von Bundesrecht *anfallen*.."[Hervorhebung ergänzt]); Art. 4 Abs. 2 BStatG ("Sind die von der Bundesstatistik über Dritte benötigten Daten ... *verfügbar*..." [Hervorhebung ergänzt]); Art. 7 Abs. 2 ("...von Daten aus ihren Datensammlungen").

³³ Art. 5 Abs. 2 BV. – Aus praktischer Sicht ist bei der Datenerhebung immerhin zu beachten, dass nicht stets schon im Voraus feststeht, in *welchem Umfang* Daten für eine bestimmte Statistik benötigt werden, da dieser auch von der *Qualität* der erhaltenen Daten abhängen kann. Der Behörde steht daher bei der Bestimmung des Umfangs von zu erhebenden Daten ein gewisses Ermessen zu, wenn sich erst aufgrund der Erfahrungen mit ersten Datenlieferungen die *effektiv erforderlichen Daten* zuverlässig umschreiben lassen.

³⁴ Eine möglichst geringe Belastung der Befragten hat auch das Bilaterale Statistikabkommen CH-EU zum Ziel (vgl. Art. 1 Abs. 3 des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Gemeinschaft über die Zusammenarbeit im Bereich der Statistik am 26. Oktober 2004; in Kraft seit 1.1.2007, SR 0.431.026.81).

³⁵ Vgl. Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 394 f.

³⁶ Vgl. Art. 4 Abs. 3 BStatG; Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 373, 395, 411.

Daten über Personen bei einem *Dritten* (z.B. Kanton, Gemeinde, Arbeitgeber), welcher über eine entsprechende Datensammlung verfügt, durch Übernahme ganzer Datensätze über eine grössere Anzahl von Einzelpersonen beschafft werden³⁷. Beide Arten von Erhebungen ordnet regelmässig³⁸ der *Bundesrat* in der StatEV an³⁹. Aufgrund ihres vergleichsweise geringeren Aufwandes haben die Indirekterhebungen Vorrang vor den Direkterhebungen⁴⁰.

b) Statistische Zweckbindung

- 24 Ein weiterer Grundsatz der statistischen Datenbeschaffung betrifft die *statistische Zweckbindung*. Danach dürfen vom BFS zu statistischen Zwecken erhobene Daten *nicht* für *andere* Zwecke verwendet werden, es sei denn ein Bundesgesetz sehe diese anderweitige Verwendung ausdrücklich vor oder die betroffene Person habe schriftlich zugestimmt⁴¹. Aus diesem Grund muss für jede Datenerhebung vom BFS neben der Rechtsgrundlage, den an der Durchführung der Erhebung Mitwirkenden sowie den Datenempfängern auch der *Zweck* der Datenbeschaffung bzw. der Datenbearbeitung angegeben werden⁴². Dies ermöglicht es festzustellen, ob die erhobenen Daten effektiv zweckkonform bearbeitet werden oder nicht.

c) Kostentragung

- 25 Gemäss Art. 4 Abs. 5 BStatG sind Stellen von Bund, Kantonen, Gemeinden und andere juristische Personen des öffentlichen Rechts sowie dem BStatG unterstellte Organisationen *verpflichtet*, dem BFS ihre Verwaltungsdaten bzw. Daten aus ihren Datensammlungen (Indirekterhebungen) *unentgeltlich* zur Verfügung zu stellen. Diese am 1. Januar 2008 in Kraft getretene Regel übernimmt das – bereits in Art. 14 Abs. 1 und 2 RHG für Registerdatenlieferungen statuierte – Prinzip der *Unentgeltlichkeit* und etabliert damit eine *einheitliche Regel* für die Lieferung bereits *vorhandener* Daten zu statistischen Zwecken⁴³. Das BFS unterliegt somit für diese Datenlieferung *keiner Entschädigungspflicht*⁴⁴. Hingegen erfasst die Unentgeltlichkeit von Art. 4 Abs. 5 BStatG nicht auch *Direkterhebungen* im Sinne von Art. 4 Abs. 3 BStatG⁴⁵.
- 26 Vor diesem Hintergrund stellt sich die Frage, welche Tragweite Art. 7 Abs. 4 BStatG zukommt. Art. 7 BStatG regelt die *Mitwirkungspflicht* der Kantone und Gemeinden bei der Durchführung von Erhebungen des BFS, ohne zwischen Direkt- und Indirekterhebungen zu differenzieren. Dazu stellt Art. 7 Abs. 3 BStatG die *Kostenverteilungsregel* auf, dass die Kantone und Gemeinden die ihnen

³⁷ Vgl. Art. 4 Abs. 2 BStatG; Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 373, 395, 410 f.

³⁸ Vgl. aber die Ausnahme in Art. 5 Abs. 2 BStatG, wonach der Bundesrat unter gewissen Bedingungen die *Anordnungsbefugnis* für die Durchführung einer statistischen Erhebung an ein Departement oder Amt delegieren kann.

³⁹ Vgl. Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 395, 416.

⁴⁰ Vgl. die gesetzliche Reihenfolge in Art. 4 BStatG; Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 373, 395.

⁴¹ Art. 14 Abs. 1 BStatG. Dazu unten Rz. 28 ff.

⁴² Vgl. Art. 4 Abs. 4 BStatG.

⁴³ Botschaft zur Totalrevision des Bundesgesetzes über die eidgenössische Volkszählung vom 29. November 2006, BBl. 2007, 114 („Damit nicht nur bei Registererhebungen im Rahmen des RHG, sondern bei allen Erhebungen eine einheitliche Regelung zur Anwendung gelangt, wird Artikel 4 des Bundesstatistikgesetzes mit einem fünften Absatz ergänzt“).

⁴⁴ Zur Frage der Entschädigung, siehe auch unten Rz. 143 ff.

⁴⁵ Art. 4 Abs. 5 BStatG statuiert die Unentgeltlichkeit ausdrücklich nur für die Datenlieferungen nach Art. 4 Abs. 1 und 2 BStatG. Vgl. auch VZ Botschaft, BBl. 2007, 114.

aus der Mitwirkung entstehenden *Kosten je selber tragen*⁴⁶, also das BFS *keiner Entschädigungspflicht* unterliegt.

- 27 Allerdings räumt das Gesetz dem Bundesrat die *Kompetenz* ein, für „*besondere Aufwendungen*“ eine *Entschädigung vorzusehen*, was grundsätzlich in Ausnahmefällen auch bei Datenlieferungen der Kantone oder Gemeinden aus ihren Datensammlungen gegeben sein könnte⁴⁷. In der StatEV wird Art. 7 Abs. 4 BStatG nicht weiter konkretisiert⁴⁸. Sollten den Kantonen oder Gemeinden für die Lieferung von Steuerdaten ans BFS tatsächlich „*besondere Aufwendungen*“ entstehen, so bestünde bei Einführung einer entsprechenden Statistik die grundsätzliche Möglichkeit, im Anhang der StatEV eine Entschädigung vorzusehen. Dies war bisher nur ganz *ausnahmsweise* der Fall⁴⁹.

4. Statistikgeheimnis und Zweckentfremdungsverbot (Art. 14 BStatG)

- 28 Art. 14 Abs. 2 BStatG statuiert das *Statistikgeheimnis*, wonach mit der Statistik betraute Personen, alle Daten über Einzelpersonen (= Personendaten) *geheimzuhalten* haben⁵⁰. Mit andern Worten: für Personendaten gilt ein *Offenbarungsverbot*⁵¹. Gleichzeitig postuliert Art. 14 Abs. 1 BStatG mit Blick auf die Datenverwendung auf institutioneller Ebene ein *Zweckentfremdungsverbot* für die vom Bund zu statistischen Zwecken erhobenen Daten⁵². Unter Vorbehalt einer *ausdrücklichen anderslautenden bundesgesetzlichen Bestimmung*⁵³ oder der *schriftlichen Zustimmung* der betroffenen Person ist es dem BFS folglich untersagt, *Personendaten* für einen *nicht statistischen Zweck* zu verwenden oder weiterzugeben⁵⁴. Damit wird der Begriff des "statistischen Zwecks" zum Kernelement des Statistikgeheimnisses bzw. des Zweckentfremdungsverbots. Dieser Zweck wird in der Botschaft zum BStatG wie folgt umschrieben:

"Der Begriff statistische Zwecke umfasst die Verwendung der Angaben zur Erzielung von *nicht personenbezogenen Ergebnissen* (Auswertungen) für repräsentative Aussagen sowie auch als Hilfsmittel zur Wiederholung derselben Erhebung zu einem späteren Zeitpunkt oder zur Vorbereitung von anderen statistischen Erhebungen. Das *Statistikgeheimnis schliesst somit eine Verwendung oder Bekanntgabe für*

⁴⁶ Vgl. auch Art. 12 StatEV.

⁴⁷ Art. 7 Abs. 2 BStatG.

⁴⁸ Vgl. Art. 12 StatEV.

⁴⁹ Vgl. im Anhang zur StatEV die Statistik Nr. 155 „Obstanlagen der Schweiz“. Vgl. auch unten Rz. 143 ff.

⁵⁰ Die Bestimmung lautet: „Die mit statistischen Arbeiten betrauten Personen müssen alle Daten über einzelne natürliche und juristische Personen geheim halten, die sie bei ihrer Arbeit wahrgenommen haben. Diese Pflicht gilt insbesondere auch für die Personen, die in den Kantonen, Gemeinden und bei übrigen Stellen zur Mitwirkung an Erhebungen beigezogen werden oder die Daten nach Artikel 19 erhalten“.

⁵¹ Dies wird in Art. 7 Abs. 1 StatEV wiederholt.

⁵² Art. 14 Abs. 1 BStatG lautet: „Die zu statistischen Zwecken erhobenen oder weitergegebenen Daten dürfen nicht zu anderen Zwecken verwendet werden, ausser wenn ein Bundesgesetz eine andere Verwendung ausdrücklich anordnet oder der Betroffene einer solchen schriftlich zustimmt. Die zu statistischen Zwecken erhobenen oder weitergegebenen Daten dürfen nicht zu anderen Zwecken verwendet werden, ausser wenn ein Bundesgesetz eine andere Verwendung ausdrücklich anordnet oder der Betroffene einer solchen schriftlich zustimmt“.

⁵³ Die Verwendung für nicht statistische Zwecke kann nicht erst nachträglich gesetzlich geregelt werden, sondern muss im Zeitpunkt der Befragung im Gesetz vorgesehen sein und den Befragten zur Kenntnis gebracht werden. Vgl. Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 373, 399.

⁵⁴ Wenn Art. 8 Abs. 1 (*in fine*) ErhebungsV sagt, dass im Anhang der Verordnung die Ausnahmen vom Grundsatz, wonach Daten nur für statistische Zwecke verwendet werden dürfen, aufgeführt sind, so bedeutet dies wegen des Gesetzesvorrangs (Art. 14 BStatG) nicht, dass die Verordnung selber solche Ausnahmen vorsehen kann, sondern lediglich, dass sie die entsprechenden Gesetze anführt.

*Verwaltungs-, Kontroll-, fiskalische oder Aufsichtshandlungen, die auf einzelne Personen, Unternehmungen oder Betriebe Bezug nehmen, vollständig aus.*⁵⁵

- 29 Nach Art. 14 BStatG dürfen demzufolge – unter Vorbehalt der vorgenannten zwei Ausnahmen⁵⁶ – zu statistischen Zwecken erhobene Daten *nicht für behördliche Massnahmen gegenüber Einzelpersonen* verwendet werden⁵⁷. Dagegen wäre es zulässig, ein neues Gesetz als Antwort auf statistisch festgestellte Probleme zu erlassen. Mit andern Worten: unter behördlichen Massnahmen sind *Verfügungen*, d.h. *individuell-konkrete Hoheitsakte* gegenüber einzelnen Personen zu verstehen. Dies im Gegensatz zu *gesetzgeberischen* Massnahmen in Form von *generell-abstrakten Erlassen*. Zulässig sind auch *allgemeine Verwaltungsmassnahmen* von Behörden als Reaktion auf statistisch festgestellte Probleme. Geben z.B. bei einer Umfrage 25% der Autofahrer an, auf Autobahnen regelmässig zu schnell zu fahren, so sind vermehrte Geschwindigkeitskontrollen durch die Polizei eine zulässige (Gegen-) Massnahme. Dagegen wäre es unzulässig, einzelne Befragte aufgrund ihres Eingeständnisses, in der Vergangenheit oft zu schnell gefahren zu sein, mit einer Sanktion (Ausweiszug, Busse) zu belegen⁵⁸.
- 30 Aus Art. 14 BStatG ergibt sich die Folgerung, dass die Verwendung *statistischer Daten* für *nicht statistische Zwecke* untersagt, ihre Verwendung für *weitere statistische Zwecke* dagegen grundsätzlich zulässig ist⁵⁹. Ebenfalls zulässig ist die statistische Verwendung (z.B. Auswertung) von Daten, die *nicht* spezifisch für *statistische Zwecke* erhoben worden, sondern bei der administrativen Tätigkeit von Behörden als *Verwaltungsdaten* anfallen⁶⁰. Zur Vermeidung unnötiger Erhebungen (Dopplerhebungen) ist es erwünscht – und vom Verhältnismässigkeitsprinzip gefordert – dass das BFS für seine statistischen Arbeiten in erster Linie auf (bereits vorhandene) administrative Daten anderer Behörden zugreift⁶¹.
- 31 Das Statistikgeheimnis *untersagt* insbesondere auch die *Publikation statistischer Daten als Personendaten*. Ausgenommen ist der Sonderfall, wo ein *Gesetz die Veröffentlichung vorschreibt*⁶²

⁵⁵ Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 398 f. [Hervorhebung ergänzt.]

⁵⁶ Dazu oben, Rz. 28.

⁵⁷ Vgl. auch Art. 4 Abs. 4 des (früheren) Bundesgesetzes über die eidgenössische Volkszählung (AS 1999, 917), wonach die VZ-Daten "nicht als Grundlage für Verfügungen und Massnahmen zum Nachteil der betroffenen Personen verwendet werden" durften.

⁵⁸ Hintergrund des Statistikgeheimnisses bildet u.a. folgender Gedanke: Bei Erhebungen sollen die Befragten nach *Treu und Glauben* davon ausgehen dürfen, dass die von ihnen preisgegebenen Informationen ausschliesslich zu *statistischen Zwecken* verwendet und später nicht von den Behörden gegen sie benutzt werden (vgl. auch Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 399). Da niemand verpflichtet ist, sich selbst eines unrechtmässigen Verhaltens zu bezichtigen, könnte der Befragte im Rahmen eines gegen ihn eingeleiteten (Straf-)Verfahrens auf entsprechende Fragen die Aussage verweigern. Statistische Erhebungen sollen und dürfen daher nicht dazu missbraucht werden, das Aussageverweigerungsrecht des Bürgers zu unterlaufen. Abgesehen davon liegt es im ureigenen Interesse der Statistik, Informationen aus statistischen Befragungen nicht für andere Zwecke zu verwenden, da sich die Befragten sonst künftig weigern würden, Fragebogen korrekt zu beantworten. Damit wäre die Funktionsfähigkeit der Statistik in Frage gestellt.

⁵⁹ "Keine Zweckentfremdung liegt vor, wenn die aus statistischen Erhebungen stammenden Daten einer *statistischen* Weiterverwendung in anderen Bereichen zugeführt werden, dies entspricht dem Gebot der möglichst weitgehenden Ausnützung vorhandener Informationen" (Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 426, siehe auch 399). – Vgl. dazu Art. 4 Abs. 3 DSG, wo die Zweckbindung eine strengere ist, da dort grundsätzlich *beliebige* Bearbeitungszwecke in Frage kommen, also nicht nur ein *statistischer* Zweck wie im BStatG.

⁶⁰ Vgl. Art. 10 Abs. 4 BStatG. Verwaltungsdaten dürfen für statistische Zwecke verwendet werden, auch wenn die Rechtsgrundlage für die Erhebung der Verwaltungsdaten den statistischen Zweck nicht ausdrücklich nennt (vgl. Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 421 f.).

⁶¹ Art. 4 Abs. 1 BStatG, Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 394.

⁶² Vgl. Art. 18 Abs. 3 BStatG.

oder die betroffene Person selber ihre Daten schon *allgemein zugänglich* gemacht hat. Von diesen beiden Ausnahmen abgesehen dürfen keine Personendaten, sondern nur die aus statistischen Daten hervorgegangenen *Ergebnisse* veröffentlicht werden. Dabei muss nach Art. 18 Abs. 3 BStatG sichergestellt sein, dass *kein Rückschluss* auf die betroffenen (natürlichen oder juristischen) Personen möglich ist⁶³. Die Veröffentlichung statistischer Daten als Personendaten unterliegt somit strengen Bedingungen⁶⁴.

- 32 Das *Datenschutzgesetz* zielt in die gleiche Richtung wie das Bundesstatistikgesetz. Gemäss Art. 4 Abs. 3 DSG dürfen "Personendaten nur zu demjenigen Zweck bearbeitet werden, der bei der Beschaffung angegeben wurde, aus den Umständen ersichtlich oder gesetzlich vorgesehen ist". Mit anderen Worten, die *Verwendung* erhobener Daten wird vom *Beschaffungszweck* bestimmt und begrenzt⁶⁵. Auch hier ist der Gedanke wegleitend, dass Befragte für einen *bestimmten* Zweck Auskunft erteilen, weshalb es gegen Treu und Glauben verstossen würde, die Daten anschliessend zu *anderen* Zwecken zu verwenden⁶⁶.

5. Datenschutzgesetz (DSG)

a) Bedeutung für die Bundesstatistik

- 33 Das Datenschutzgesetz (DSG) befasst sich mit dem privatrechtlichen Schutz (Persönlichkeitschutz) sowie dem öffentlich-rechtlichen Schutz (Grundrechtsschutz) von Personen, deren Daten von *Dritten* (Privaten, Bundesorganen) bearbeitet werden. Da das DSG nur *Personendaten*, d.h. Angaben über eine bestimmte oder zumindest *bestimmbare*⁶⁷ (natürliche oder juristische⁶⁸) Person erfasst⁶⁹, ist dieses Gesetz für die statistische Tätigkeit des BFS insoweit von Bedeutung, als es *Personendaten*⁷⁰ bearbeitet. Dies ist bei *anonymisierten* Einzeldaten, also nach Vernichtung der

⁶³ Vgl. BStatG-Botschaft vom 30. Oktober 1991, BBl. 1992 I 431.

⁶⁴ Vgl. Art. 10 Abs. 1 StatEV ("Die Ergebnisse der Erhebungen werden in einer Form veröffentlicht oder zugänglich gemacht, die jede Identifizierung der befragten Personen, Haushalte, Unternehmungen oder Betriebe ausschliesst").

⁶⁵ Vgl. BGE 125 II 473, 476; BSK DSG-MAURER-LAMBROU/STEINER, Art. 4 N 14 ff.

⁶⁶ Vgl. Botschaft DSG, BBl. 1988 II 451.

⁶⁷ Art. 3 lit. b DSG.

⁶⁸ Während in vielen ausländischen Rechtsordnungen nur *natürliche* Personen in den Geltungsbereich des Datenschutzes fallen (vgl. z.B. § 3 (1) des *deutschen* Bundesdatenschutzgesetzes; Art. 1 der *französischen* Loi n° 2004-801 du 6 août 2004 relative à la protection des personnes physiques à l'égard des traitements de données à caractère personnel sowie Art. 1 der *spanischen* Ley orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de protección de datos de carácter personal), sind nach schweizerischer Auffassung auch *juristische* Personen geschützt (Art. 3 lit. b DSG).

⁶⁹ *Sachdaten* (z.B. meteorologische Daten, Verkehrszählungen) fallen nicht in den Geltungsbereich des DSG (Art. 1 und 2 DSG.) und stehen daher *datenschutzrechtlich* zur freien Verfügung und Bearbeitung.

⁷⁰ Der Begriff der *Personendaten* ist ein Grundbegriff des schweizerischen Datenschutzrechts. Gemäss Bundesverfassung ist jede (natürliche oder juristische) Person vor dem Missbrauch ihrer *persönlichen* Daten geschützt bzw. zu schützen (vgl. Art. 13 Abs. 2 BV: „Jede Person hat Anspruch auf Schutz vor Missbrauch ihrer persönlichen Daten“; diese Formulierung ist allerdings etwas zu eng ausgefallen, da es inhaltlich nicht bloss um den *Datenmissbrauch*, sondern allgemeiner um den Datenschutz als Grundrecht geht). Für den Verfassungs- und Gesetzgeber ist der Begriff der Personendaten ein *Kernbegriff* des Datenschutzrechts – (vgl. auch BGE 136 II 508, 522 sowie für die EU Art. 16 AEUV, wonach jede Person das Recht „auf Schutz der sie betreffenden personenbezogenen Daten“ hat.) – fallen doch *Personendaten* in den Schutzbereich der einschlägigen Datenschutzgesetzgebung, während *Nicht-Personendaten* (= Sachdaten) ausserhalb des DSG liegen (Nota: Inwieweit *Nicht-Personendaten* ausserhalb des DSG durch *anderweitige* Rechtsnormen geschützt sind, ist im *Einzelfall* zu prüfen. Ein allgemeiner Verweis auf Art. 28 ZGB oder Art. 179^{novies} StGB (so z.B. bei ORSOLYA FERCSIK SCHNYDER/ROLF H. WEBER, sic! 2009, 578) ist nicht zielführend, da diese Bestimmungen ebenfalls an die *Persönlichkeit* (Art. 28 ZGB) bzw. das unbefugte Beschaffen von *Personendaten* anknüpfen (Art. 179^{novies} StGB). Die Unterscheidung und Abgrenzung von *Personendaten* einer-

personenidentifizierenden Merkmale grundsätzlich⁷¹ nicht mehr der Fall, da alsdann nur noch *Sachdaten* vorliegen.

- 34 Angesichts der Unschärfe des gesetzlichen Kriteriums der "Bestimmbarkeit" ist stets *einzelfallweise* zu prüfen, ob Personendaten vorliegen oder nicht. Bei den *in casu* interessierenden *Steuerdaten*, welche Steuerpflichtige durch Einreichung ihrer Steuererklärung den Steuerbehörden liefern, handelt es sich um nominative Einzeldaten, also *Personendaten*. Werden diese Daten zu statistischen Zwecken dem BFS ohne Namen und Adresse, aber mit der AHV-Nummer geliefert, liegt zwar eine *Pseudonymisierung*, aber noch *keine Anonymisierung* der Daten vor, weshalb bis zum Zeitpunkt ihrer effektiven Anonymisierung die Steuerdaten als Personendaten gelten. Einzelne Angaben aus der Steuerklärung (z.B. Kirchensteuerbetrag, Parteispenden) können sogar *besonders schützenswerte Personendaten* darstellen⁷².
- 35 Soweit das DSG auf die statistische Tätigkeit des BFS anwendbar ist, enthält es einerseits *Einzelbestimmungen* für die *statistische* Bearbeitung von Personendaten⁷³ und andererseits *allgemeine* Bestimmungen für die Bearbeitung von Personendaten zu irgendwelchen *anderen* Zwecken. Aus der Sicht des DSG stellt deshalb die Datenbearbeitung zu *statistischen* Zwecken einen *besonderen* Anwendungsfall neben der Datenbearbeitung für andere Zwecke (z.B. wirtschaftliche, kulturelle oder politische) dar. Dies erklärt, weshalb sich zwischen dem BStatG und dem DSG einzelne *Überschneidungen* oder *Widersprüche* ergeben können. In solchen Fällen geht grundsätzlich⁷⁴ das am 1. August 1993 in Kraft getretene BStatG als *jüngeres* und *spezielleres* Gesetz⁷⁵ dem DSG als älterem und allgemeinerem Gesetz vor. Im Übrigen ist das DSG *subsidiär* zum BStatG auf die statistische Datenbearbeitung anwendbar, soweit es um Personendaten geht⁷⁶.

seits und *Nicht-Personendaten* (= Sachdaten) andererseits ist für den Datenschutz, als Teilaspekt des Persönlichkeitsschutzes, von zentraler Bedeutung (vgl. dazu die allgemeine privatrechtliche Bestimmung in Art. 28 ZGB sowie BGE 138 III 346, 358; Art. 1, 15 DSG).

⁷¹ Zu beachten ist, dass eine spätere *Verknüpfung* „anonymisierter“ Daten, – bei denen es indes meist um *pseudonymisierte* Daten handeln dürfte – die betroffene Person wieder (bzw. einfacher) bestimmbar wird und damit dem DSG unterliegende Personendaten vorliegen.

⁷² Vgl. Art. 3 lit. c Ziff. 1. – *Nota*: Die Bearbeitung von *besonders schützenswerten Personendaten* zum Zweck der *Statistik* und *Planung* wird insofern erleichtert, als gemäss Art. 22 Abs. 2 DSG das Erfordernis einer ausdrücklichen formellgesetzlichen Rechtsgrundlage (Art. 17 Abs. 2 DSG) sowie die Zweckbindung (Art. 4 Abs. 3 DSG) entfällt. Letzteres erleichtert die (Weiter)Verwendung von – für administrative Zwecke erhobenen – Verwaltungsdaten zu statistischen und planerischen Zwecken.

⁷³ Art. 13 Abs. 2 lit. e DSG (Statistik und Planung als Rechtfertigungsgrund für die Bearbeitung von Personendaten durch *Private*); Art. 22 DSG (erleichterte statistische Bearbeitung von Personendaten durch *Bundesorgane*).

⁷⁴ Das DSG ist am 1. Juli 1993 in Kraft getreten: – *Nota*: Zu beachten sind allerdings *spätere Revisionen* des DSG, so dass neuere DSG-Bestimmungen als "jüngere" Bestimmungen im Vergleich zum BStatG zu betrachten sind. Es ist dann eine Frage der Interpretation, ob die speziellere Bestimmung (BStatG) oder die jüngere Bestimmung (DSG) vorgeht.

⁷⁵ Vgl. Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 398. – *Allgemeiner* als das DSG ist das BStatG mit Bezug auf die Art der erfassten Daten. Während das DSG sich nur mit *Personendaten* befasst, interessiert sich die Statistik auch für *nicht personenbezogene Daten* (z.B. meteorologische Daten, Verkehrsdaten etc.); vgl. Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 411.

⁷⁶ Vgl. Art. 16 Abs. 1 BStatG, welcher nach seinem Wortlaut nur auf die statistischen *Sonderbestimmungen* des DSG verweist. In der Botschaft wird indes davon ausgegangen, dass auch die *allgemeinen* Bestimmungen (z.B. "Rechte der Betroffenen") anwendbar sind (BBl. 1992 I 429). Dies ist zutreffend, da auf die Bearbeitung von Personendaten, soweit das BStatG keine Bestimmungen enthält, das DSG anwendbar ist.

- 36 Im Vergleich zum DSG verstärkt das BStatG den Datenschutz namentlich durch das "Statistikgeheimnis"⁷⁷, dessen Verletzung strafrechtlich nicht nur bei *Vorsatz*, sondern – im Unterschied zum DSG⁷⁸ – auch bei *Fährlässigkeit* geahndet wird⁷⁹.

b) Datenbearbeitungsgrundsätze des DSG

- 37 Jede Bearbeitung⁸⁰ von Personendaten muss *rechtmässig* sein. Aufgrund des Legalitätsprinzips bedürfen deshalb Bundesorgane (z.B. BFS, ESTV) zur Bearbeitung von Personendaten einer *gesetzlichen Grundlage*⁸¹. Die Rechtsgrundlage für die Bearbeitung von Personendaten zu *statistischen Zwecken* durch das BFS bildet das BStatG (mit den zugehörigen Verordnungen), während die Rechtsgrundlage zur Bearbeitung von Steuerdaten für *personenbezogene/administrative Zwecke* durch die ESTV im DBG zu finden ist⁸². Darüber hinaus bietet Art. 22 DSG für Bundesorgane eine allgemeine Rechtsgrundlage zur Bearbeitung von Personendaten zu *nicht personenbezogenen Zwecken*, wie namentlich für *Statistik* und *Planung*. Diese Bestimmung *erleichtert* die Datenbearbeitung für statistische und planerische Aufgaben insoweit, als sie bei der Bearbeitung von besonders schützenswerten Personendaten auf eine *ausdrückliche formellgesetzliche Rechtsgrundlage*⁸³, auf die *Zweckgebundenheit* der Daten nach Art. 4 Abs. 3 DSG sowie auf die Anforderungen an die *Bekanntgabe* von Personendaten nach Art. 19 Abs. 1 DSG *verzichtet*⁸⁴.
- 38 Neben dem Erfordernis der *Rechtmässigkeit* haben Bundesorgane weitere *Datenbearbeitungsgrundsätze* einzuhalten⁸⁵. So müssen Datenbearbeitungen durch das BFS oder die ESTV *verhältnismässig* sein und nach *Treu und Glauben* vorgenommen werden⁸⁶. Zudem muss bei der Datenbeschaffung für die betroffene Person der *Bearbeitungszweck erkennbar* sein und der angegebene Zweck bleibt für die Bearbeitung der Daten (grundsätzlich) verbindlich⁸⁷. Im Weiteren müssen die Bundesorgane die inhaltliche *Richtigkeit*⁸⁸ und *Sicherheit*⁸⁹ der Daten sicherstellen.
- 39 Im vorliegenden Zusammenhang sind schliesslich noch zwei weitere Bestimmungen des DSG⁹⁰ von Bedeutung, nämlich einerseits die Definition der *Inhaberschaft* einer Datensammlung, wonach als Inhaber einer Datensammlung u.a. „... Bundesorgane, die über den Zweck und den Inhalt der Da-

⁷⁷ Vgl. Art. 14 BStatG; dazu oben Rz. 28 ff.

⁷⁸ Vgl. Art. 35 DSG, wo nur die *vorsätzliche* Verletzung der beruflichen Schweigepflicht unter Strafe steht.

⁷⁹ Vgl. Art. 23 BStatG.

⁸⁰ Unter dem Begriff „Bearbeiten“ von Daten versteht das DSG jeden „Umgang mit Personendaten, unabhängig von den angewandten Mitteln und Verfahren, insbesondere das Beschaffen, Aufbewahren, Verwenden, Umarbeiten, Bekanntgeben, Archivieren oder Vernichten von Daten“ (Art. 3 lit. e DSG).

⁸¹ Art. 17 Abs. 1 DSG.

⁸² Vgl. insb. Art. 112a DBG.

⁸³ Vgl. Art. 17 Abs. 2 DSG.

⁸⁴ Art. 22 Abs. 2 DSG („Die Anforderungen der folgenden Bestimmungen müssen nicht erfüllt sein: a. Artikel 4 Absatz 3 über den Zweck des Bearbeitens; b. Artikel 17 Absatz 2 über die Rechtsgrundlagen für die Bearbeitung von besonders schützenswerten Personendaten und Persönlichkeitsprofilen; Artikel 19 Absatz 1 über die Bekanntgabe von Personendaten“).

⁸⁵ Art. 12 Abs. 2 lit. a DSG. Vgl. BGE 142 II 268, 280 E. 6.3.

⁸⁶ Art. 4 Abs. 2 DSG. Diese Anforderungen gelten bereits aufgrund von Art. 5 Abs. 2 und 3 BV.

⁸⁷ Art. 4 Abs. 3 und 4 DSG.

⁸⁸ Art. 5 Abs. 1 DSG.

⁸⁹ Art. 7 Abs. 1 DSG.

⁹⁰ Dazu unten, Rz. 75.

tensammlung entscheiden“, gelten⁹¹, und andererseits die Bestimmung über die *Datenbearbeitung durch Dritte*, wonach das Gesetz die Bearbeitung von Personendaten einer Drittperson übertragen kann⁹².

6. Tragweite gesetzlicher Geheimhaltungspflichten für die Erhebung und Weitergabe statistischer Einzeldaten

a) Erhebung von Einzeldaten

aa) Mitwirkungspflicht von Kantonen und Gemeinden

- 40 Art. 7 Abs. 1 BStatG ermächtigt den Bundesrat, bei Anordnung einer statistischen Erhebung⁹³ den *Umfang der Mitwirkung* der Kantone und Gemeinden an der Durchführung dieser Erhebung festzulegen. Demzufolge unterliegen Kantone und Gemeinden einer *gesetzlichen Mitwirkungspflicht* und haben u.a. dem BFS aus ihren eigenen Datensammlungen die erforderlichen Daten zu liefern⁹⁴.
- 41 Von dieser Datenlieferungspflicht macht Art. 7 Abs. 2 BStatG dann eine Ausnahme, wenn die Rechtsgrundlage für die kantonale/kommunale Datensammlung die Datenverwendung für *statistische Zwecke ausdrücklich ausschliesst*⁹⁵. Kein Hindernis für die Lieferung statistischer Daten stellt eine *gesetzliche Geheimhaltungspflicht* (Berufsgeheimnis, Amtsgeheimnis⁹⁶) dar. Zwecks Sicherstellung der Repräsentativität einer Statistik haben daher Kantone und Gemeinden dem BFS auch geheimhaltungspflichtige Daten für statistische Zwecke zur Verfügung zu stellen. Das BFS darf diese Personendaten jedoch *nicht* – im Rahmen von Art. 19 BStatG und Art. 22 DSG – an *Dritte weitergeben*⁹⁷. Mit andern Worten: eine Geheimhaltungspflicht entbindet die kantonalen/kommunalen Behörden zwar nicht von ihrer Datenlieferungspflicht, aber die von ihnen für statistische Zwecke gelieferten Personendaten dürfen vom BFS nicht an Dritte weitergegeben werden, da sonst – in Umgehung der Geheimhaltungspflicht – Dritte in den Besitz geheim zu haltender Personendaten gelangen würden.

bb) Mitwirkungspflicht von Bundesbehörden

- 42 Gemäss Art. 10 Abs. 4 BStatG sind *Verwaltungseinheiten*⁹⁸ des Bundes (Bundesbehörden) verpflichtet, dem BFS statistische Grundlagen und Ergebnisse sowie – soweit erforderlich – Einzeldaten aus ihren Datensammlungen zu statistischen Zwecken zu liefern⁹⁹. Auch hier stehen Geheimhaltungspflichten und Datensperrungen – im Interesse der Repräsentativität statistischer Ergebnisse – einer Datenlieferung an das BFS grundsätzlich nicht entgegen¹⁰⁰. Eine Datenlieferung ans BFS ist nur dann *unstatthaft*, wenn ein Bundesgesetz die Verwendung der Daten für statistische Zwecke

⁹¹ Art. 3 lit. i DSG.

⁹² Art. 10a DSG.

⁹³ Art. 5 Abs. 1 BStatG.

⁹⁴ Art. 7 Abs. 2 BStatG.

⁹⁵ Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 417. – Hier ist freilich die derogatorische Kraft des Bundesrechts (vgl. Art. 49 Abs. 1 BV) zu beachten. Ein allfälliges kantonales Datenlieferungsverbot dürfte deshalb den *Verfassungsauftrag* des Bundes, die erforderlichen Statistiken bereitzustellen (Art. 65 Abs. 1 BV), nicht unterlaufen.

⁹⁶ Vgl. Art. 320, 321 StGB.

⁹⁷ Dazu unten Rz. 43 sowie Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 417.

⁹⁸ Vgl. Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 419.

⁹⁹ Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 417.

¹⁰⁰ Vgl. dazu oben Rz. 41.

*ausdrücklich ausschliesst*¹⁰¹. Art. 10 Abs. 5 BStatG entspricht damit der für die Kantone/Gemeinden geltenden analogen Bestimmung von Art. 7 Abs. 2 BStatG¹⁰². Im DBG findet sich keine Bestimmung, welche die Verwendung von Daten der direkten Bundessteuer für statistische Zwecke ausdrücklich ausschliessen würde.

b) Weitergabe von Personendaten

- 43 Wegen des Statistikgeheimnisses darf das BFS Personendaten *grundsätzlich nicht an Dritte weitergeben*¹⁰³. Im Sinne einer Ausnahme erlaubt indes Art. 19 Abs. 2 BStatG den Statistikproduzenten des Bundes¹⁰⁴ unter gewissen Bedingungen die Bekanntgabe von Personendaten an *Forschungs- und Statistikstellen des Bundes* sowie an *Dritte für nicht personenbezogene Zwecke*, namentlich für Forschung, Planung und Statistik. Als *kumulative* Bedingungen für die Weitergabe von Personendaten zu einem statistischen Zweck verlangt das Gesetz¹⁰⁵, dass
- die Daten *anonymisiert* werden, sobald der Bearbeitungszweck es erlaubt;
 - eine Datenweitergabe durch den *Datenempfänger* nur mit *Zustimmung* des Statistikproduzenten erfolgt;
 - Ergebnisse nur bekannt gegeben (veröffentlicht) werden, wenn die betroffenen Personen *nicht mehr bestimmbar* sind und
 - der Datenempfänger die Einhaltung des *Statistikgeheimnisses* und des *Datenschutzes* garantiert.
- 44 Nach der erstgenannten Bedingung darf das BFS also Einzeldaten von Personen in *nicht anonymisierter* Form (= Personendaten) an Dritte *weitergeben*, sofern der vom Datenempfänger verfolgte statistische Bearbeitungszweck mit *anonymisierten* Einzeldaten *nicht* erreichbar ist¹⁰⁶. Dabei statuiert das Gesetz ausdrücklich nur eine *Befugnis* ("dürfen", "*sont en droit*", „*possono comunicare*“), aber *keine Pflicht* zur Datenweitergabe¹⁰⁷. In Ausübung seines behördlichen Ermessens und unter Wahrung des Gleichbehandlungsgrundsatzes kann das BFS gegebenenfalls die Weitergabe nicht anonymisierter Einzeldaten *verweigern*, auch wenn die Voraussetzungen für eine Datenweitergabe grundsätzlich erfüllt sind¹⁰⁸.

¹⁰¹ Vgl. Art. 10 Abs. 5 BStatG.

¹⁰² Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 422.

¹⁰³ Art. 14 Abs. 2 BStatG. – *Nota*: Anders als z.B. Art. 5 Abs. 2 lit. d, Art. 15 Abs. 1 und Art. 19 Abs. 2 BStatG verwendet Art. 14 Abs. 2 BStatG den Begriff der „Personendaten“ nicht, sondern spricht von „Daten über einzelne natürliche und juristische Personen“, weshalb in der Statistik oft von „Einzeldaten“ im Gegensatz zu „aggregierten“ Daten gesprochen wird. Soll bei Einzeldaten zusätzlich klargestellt werden, dass es sich um Personendaten handelt, ist oft von „personenbezogenen“ oder seltener von „nominativen“ Einzeldaten die Rede.

¹⁰⁴ Die Botschaft umschreibt diesen Begriff wie folgt: „Verwaltungseinheiten oder weitere, dem Gesetz gemäss Art. 2 Abs. 3 unterstellte Körperschaften, Anstalten oder Private, die statistische Arbeiten mit irgendwelchen Daten (aus Erhebungen oder Verwaltungsquellen) durchführen und die Ergebnisse anderen zugänglich machen;“ (BBl. 1992 I 419).

¹⁰⁵ Vgl. Art. 19 Abs. 2 lit. a bis d BStatG.

¹⁰⁶ Vgl. auch Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 432, wo von einer "*möglichst weitgehenden Anonymisierung der gelieferten Daten*" gesprochen wird.

¹⁰⁷ Vgl. Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 432. – Ein Anspruch auf Lieferung von Einzeldaten wird dagegen in Art. 10 Abs. 4 BStatG *zugunsten* des BFS und *zulasten* der Verwaltungseinheiten statuiert.

¹⁰⁸ Dass der Gesetzgeber die Weitergabe *nicht anonymisierter* Personendaten zu statistischen Zwecken als die Ausnahme von der Regel verstanden hat, zeigt sich darin, dass die Botschaft bei der schematischen Abbildung des statistischen Produktionsprozesses nur von der Weitergabe *anonymer* Einzeldaten spricht (Botschaft BStatG, BBl. 1992

- 45 Neben Art. 19 Abs. 2 BStatG befasst sich auch Art. 9 Abs. 1 StatEV mit der Datenweitergabe. Letztere Bestimmung erklärt, dass die Weitergabe von Einzeldaten – gemeint sind personenbezogene Einzeldaten (= Personendaten) – für statistische Zwecke an private oder öffentliche Stellen sowie an Statistikstellen internationaler Organisationen nur *ohne Personenbezeichnung*, also zwar als Personendaten, aber nur in *pseudonymisierter Form*¹⁰⁹ zulässig sei. Damit wollte der *Verordnungsgeber* für diese Kategorie von Datenempfängern den Datenschutz gegenüber dem Gesetz verstärken, was als Verwaltungspraxis des BFS im Interesse des Schutzes der statistischen Quellen zu begrüssen ist, in der Praxis aber u.U. Fragen aufwerfen könnte, die jedoch lösbar erscheinen¹¹⁰.
- 46 Art. 9 Abs. 2 StatEV verlangt für die Weitergabe von Einzeldaten zu statistischen Zwecken an Statistikstellen des Bundes, der Kantone und Gemeinden, dass der Datenschutz gewährleistet sein und eine vertragliche Abmachung vorliegen muss. Auch hier bleiben jedoch in erster Linie die gesetzlichen Bedingungen von Art. 19 Abs. 2 BStatG für eine Datenweitergabe massgebend. Art. 9 StatEV kommt daher – über Art. 19 Abs. 2 BStatG hinaus – nur eine beschränkte Bedeutung zu, die vor allem im ausdrücklichen Erfordernis eines *Datenlieferungsvertrags* liegt¹¹¹.
- 47 Soweit einerseits der (statistische) Bearbeitungszweck einer Statistikstelle des Bundes die Verwendung *nicht anonymisierter* Einzeldaten (Personendaten) erfordert, und andererseits das BFS grundsätzlich berechtigt – nicht aber verpflichtet – ist, Personendaten nach Art. 19 Abs. 2 lit. a BStatG zu liefern, gilt es – wie bereits erwähnt – zu beachten, dass u.U. fachgebietsspezifische gesetzliche *Geheimhaltungspflichten* eine *Datenweitergabe verbieten*. So bestimmt Art. 7 Abs. 2 BStatG (Mitwirkung der Kantone an statistischen Erhebungen), dass vom BFS übernommene kantonale Daten, die einer gesetzlichen Geheimhaltungspflicht unterliegen, *nicht* nach Art. 19 BStatG bzw. Art. 22 DSG *weitergegeben* werden dürfen¹¹². Gleiches gilt gemäss Art. 10 Abs. 5 BStatG für Daten, die einer Geheimhaltungspflicht unterstehen und von Verwaltungseinheiten des Bundes an das BFS geliefert werden¹¹³. Dieser Vorbehalt ist deshalb relevant, weil Dritte sonst über das BFS in den Besitz von Daten gelangen könnten, welche die Verwaltungseinheiten des Bundes diesen Dritten nicht bekanntgeben dürfen¹¹⁴.

I 379). Ausserdem wird in Art. 1 lit. b BStatG bei der Zwecksetzung nur von der Zurverfügungstellung statistischer *Ergebnisse* und nicht von der Lieferung von *Einzeldaten* gesprochen.

¹⁰⁹ Zum Vergleich: In der Botschaft zum DSG wird der Begriff "Anonymisierung" wie folgt umschrieben: "Unter Anonymisierung ist dabei jede Massnahme zu verstehen, die bewirkt, dass die Identität der betroffenen Personen nicht mehr oder nur noch mit ausserordentlichem Aufwand festgestellt werden kann" (Botschaft DSG, BBl. 1988 II 473).

¹¹⁰ Im Einzelnen: Wegen des Gesetzesvorrangs kann eine nach Art. 19 Abs. 2 BStatG zulässige Weitergabe nicht anonymisierter Einzeldaten (= Personendaten) von der Verordnung nicht als unzulässig erklärt werden. Art. 9 Abs. 1 StatEV unterstreicht jedoch den Willen des Verordnungsgebers, bei Datenweitergaben *besondere Vorsicht* walten zu lassen, was das BFS im Rahmen des behördlichen Ermessens darf, da es nicht zur Weitergabe von Personendaten *verpflichtet*, sondern bloss *ermächtigt* ist. Eine restriktive (rechtsgleiche) Praxis im Sinne von Art. 9 Abs. 1 StatEV ist daher bei vernünftiger Betrachtungsweise mit Art. 19 Abs. 2 BStatG vereinbar und liegt auch im Interesse des Verhältnismässigkeitsprinzips. – Nota: Art. 19 Abs. 2 BStatG steht seinerseits in einem gewissen Spannungsverhältnis zu Art. 15 Abs. 3 BStatG, wonach das Erhebungsmaterial, welches Namen oder persönliche Identifikationsnummern enthält, von den Erhebungsstellen zu *vernichten* ist, sobald die Bearbeitung abgeschlossen ist. *Nach* der Bearbeitung sollten deshalb gemäss Art. 15 Abs. 3 BStatG eigentlich keine nicht anonymisierten Daten mehr vorhanden sein, die nach Art. 19 Abs. 2 BStatG weitergegeben werden können, es sei denn man interpretiere Art. 15 Abs. 3 BStatG lediglich als Pseudonymisierungspflicht.

¹¹¹ Vgl. auch Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 432.

¹¹² Siehe Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 417.

¹¹³ Vgl. Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 422.

¹¹⁴ Ein Beispiel mag dies erläutern: Im Sinne einer Ausnahme von der *Schweigepflicht* im *Sozialversicherungsbereich* – (Art. 33 ATSG führt unter dem Randtitel "Schweigepflicht" aus: "Personen, die an der Durchführung sowie der Kontrolle oder der Beaufsichtigung der Durchführung der Sozialversicherungsgesetze beteiligt sind, haben gegenüber

- 48 Nach dem bloss *ergänzend* anwendbaren DSG ergibt sich für die Weitergabe nicht anonymisierter Einzeldaten (Personendaten) zu statistischen Zwecke an Dritte weitgehend dasselbe Bild. Gemäss Art. 21 DSG müssen Bundesorgane nicht mehr benötigte Personendaten, also Daten, deren Bearbeitungszweck erreicht ist, grundsätzlich¹¹⁵ umgehend *anonymisieren*¹¹⁶ oder vernichten. Eine Weitergabe von Personendaten ist gemäss Art. 19 Abs. 1 DSG nur unter gewissen (alternativen) Voraussetzungen zulässig, namentlich wenn dies *gesetzlich vorgesehen* ist¹¹⁷, wenn die Daten für die Erfüllung einer *gesetzlichen Aufgabe unentbehrlich*¹¹⁸ sind, oder wenn die *Einwilligung* der betroffenen Person vorliegt¹¹⁹ oder sie die Daten *allgemein zugänglich* gemacht und ihre Bekanntgabe nicht ausdrücklich untersagt hat¹²⁰.
- 49 Auf Anfrage dürfen Bundesorgane sodann *Namen, Vornamen, Adresse und Geburtsjahr* einer Person, auch *ohne* Erfüllung der vorgenannten Bedingungen weitergeben¹²¹, da es sich dabei um weitgehend unproblematische Daten handelt. Hingegen haben Bundesorgane gemäss Art. 19 Abs. 4 DSG die Bekanntgabe von Personendaten zu *verweigern*, wenn wesentliche öffentliche Interessen oder schutzwürdige Privatinteressen dies gebieten¹²², oder wenn gesetzliche Geheimhaltungspflichten es verlangen¹²³.
- 50 Was den Sonderfall einer Weitergabe von Personendaten für *nicht personenbezogene*, insbesondere für *statistische Zwecke* anbelangt, erlaubt Art. 22 Abs. 1 DSG die Weitergabe von Personendaten unter *denselben kumulativen Bedingungen* wie Art. 19 Abs. 2 BStatG¹²⁴. Nicht anonymisierte Einzeldaten (= Personendaten) dürfen somit nur insoweit und nur solange Dritten zur Verfügung gestellt werden, als dies für den beabsichtigten statistischen Zweck *erforderlich* ist. Bei der Datenweitergabe für statistische Zwecke sind sodann die Bestimmungen über den Zweck des Bearbeitens¹²⁵, über die Rechtsgrundlagen für die Bearbeitung besonders schützenswerter Daten¹²⁶ sowie über die

Dritten Verschwiegenheit zu bewahren") – erlaubt Art. 84a KVG die Bekanntgabe von Daten an das BFS zu statistischen Zwecken (vgl. Art. 84a Abs. 1 lit. d KVG). An "übrige Dritte" im Sinne von Art. 84a Abs. 5 KVG dürfen dagegen *Personendaten* nur mit *schriftlicher Einwilligung* des Betroffenen weitergegeben werden (Art. 84a Abs. 5 lit. b KVG). Falls nun das BFS im Rahmen von Art. 19 Abs. 2 BStatG nicht anonymisierte Einzeldaten zu statistischen Zwecken an Dritte weitergeben würde, kämen diese in den Besitz von Personendaten, deren Weitergabe an sie nach Art. 84a Abs. 5 lit. b KVG ohne schriftliche Einwilligung der betroffenen Person unzulässig ist. Art. 7 Abs. 2 und Art. 10 Abs. 5 BStatG wollen deshalb verhindern, dass über Art. 19 BStatG bzw. Art. 22 DSG gesetzliche Geheimhaltungsvorschriften unterlaufen werden.

¹¹⁵ Vorbehalt bleibt die Ablieferung ans Bundesarchiv bzw. die Aufbewahrung für Beweis- oder Sicherungszwecke (vgl. Art. 21 DSG).

¹¹⁶ Zur Bedeutung des Begriffs der *Anonymisierung*, siehe oben, Fn. 109. – Nach der Anonymisierung kann der Bezug von Einzeldaten zu einer bestimmten Person nicht mehr hergestellt werden, weshalb die entsprechenden Daten ihre Eigenschaft als Personendaten verlieren; vgl. BKS DSG-BÜHLER, Art. 21 N 16.

¹¹⁷ Weitere Einzelheiten bei BKS DSG-EHRENSPERGER, Art. 19 N 13 ff.

¹¹⁸ Einzelheiten bei BKS DSG-EHRENSPERGER, Art. 19 N 26 ff.

¹¹⁹ Einzelheiten bei BKS DSG-EHRENSPERGER, Art. 19 N 28 f.

¹²⁰ Einzelheiten bei BKS DSG-EHRENSPERGER, Art. 19 N 30.

¹²¹ Art. 19 Abs. 2 DSG.

¹²² Art. 19 Abs. 4 lit. a DSG.

¹²³ Art. 19 Abs. 4 lit. b DSG.

¹²⁴ Dazu oben Rz. 43 ff. – Art. 22 gilt sowohl für die Bearbeitung *eigener* Daten eines Bundesorgans als auch für die *Bekanntgabe* von Daten durch ein Bundesorgan an andere Organe des Bundes, der Kantone oder an Dritte (Botschaft DSG, BBl. 1988 II 473).

¹²⁵ Art. 4 Abs. 3 DSG.

¹²⁶ Art. 17 Abs. 2 DSG.

Bekanntgabe von Personendaten¹²⁷ *nicht* anwendbar¹²⁸. Dies bedeutet dreierlei: Erstens dürfen im Sinne einer Ausnahme vom Zweckänderungsverbot¹²⁹ Daten für *statistische Zwecke* verwendet werden, obschon sie für einen *andern* Zweck erhoben worden sind¹³⁰. Zweitens wird vom Erfordernis einer *formellgesetzlichen* Grundlage für die Bearbeitung von besonders schützenswerten Daten oder Persönlichkeitsprofilen abgesehen¹³¹; und drittens, kann ein Bundesorgan zu statistischen Zwecken sich Daten bei einem andern Bundesorgan beschaffen, ohne dass die Voraussetzungen von Art. 19 Abs. 1 DSG erfüllt sein müssen¹³².

B. Rechtsgrundlagen zur Erhebung von Steuerdaten durch die ESTV auf dem Gebiet der direkten Bundessteuer (Administrativdaten)

1. Verfassungsgrundlage

- 51 Gemäss Art. 128 Abs. 1 BV kann der Bund eine *direkte Steuer* (im Folgenden „direkte Bundessteuer“) auf dem *Einkommen* natürlicher Personen bzw. auf dem *Reinertrag* juristischer Personen *erheben*. Diese Steuer wird – anders als man auf den ersten Blick annehmen könnte – *administrativ nicht* von einer *Bundesbehörde* (z.B. ESTV) veranlagt und eingezogen, sondern die *Veranlagung* und das *Inkasso* obliegen den *Kantonen*, welche aus dem Rohertrag der direkten Bundessteuer mindestens 17 Prozent (künftig 21,2 Prozent) erhalten¹³³, während der Hauptertrag der direkten Bundessteuer im Umfang von aktuell 83 Prozent dem Bund zusteht¹³⁴. Die frühere Bundesverfassung vom 29. Mai 1874 hatte diesbezüglich in Art. 41^{ter} Abs. 5 lit. b aBV noch ausdrücklich festgehalten, dass die Kantone die direkte Bundessteuer „für Rechnung des Bundes“ („pour le compte de la Confédération“; „per conto della Confederazione“) erhoben.

2. Gesetz über die direkte Bundessteuer

- 52 Gestützt auf Art. 128 BV hat der Bundesgesetzgeber das *Gesetz über die direkte Bundessteuer* (DBG) vom 14. Dezember 1990 erlassen¹³⁵. Dieses Gesetz stellt in Art. 1 DBG zunächst fest, dass der *Bund* die direkte Bundessteuer *erhebt*, um dann in Art. 2 DBG – unter dem Titel „Steuererhebung“ – zu präzisieren, dass die *Kantone* diese Steuer „...unter Aufsicht des Bundes“ *veranlagern und beziehen*¹³⁶.

¹²⁷ Art. 19 Abs. 1 DSG.

¹²⁸ Art. 19 Abs. 2 DSG.

¹²⁹ Art. 4 Abs. 3 DSG

¹³⁰ Vgl. auch Botschaft DSG, BBl. 1988 II 473; BKS DSG-MAURER-LAMBROU/KUNZ, Art. 22 N 32.

¹³¹ Vgl. Botschaft DSG, BBl. 1988 II 473; DSG-MAURER-LAMBROU/KUNZ, Art. 22 N 33.

¹³² Vgl. BKS DSG-MAURER-LAMBROU/KUNZ, Art. 22 N 34.

¹³³ Art. 128 Abs. 4 BV („Die Steuer wird von den Kantonen veranlagt und eingezogen. Vom Rohertrag der Steuer fallen ihnen mindestens 17 Prozent zu. Der Anteil kann bis auf 15 Prozent gesenkt werden, sofern die Auswirkungen des Finanzausgleichs dies erfordern“).

¹³⁴ Dies wird in Art. 196 Abs. 1 DBG noch ausdrücklich festgehalten: „Die Kantone liefern 83 Prozent der bei ihnen eingegangenen Steuerbeträge, Bussen wegen Steuerhinterziehung oder Verletzung von Verfahrenspflichten sowie Zinsen dem Bund ab“. – Mit der Annahme des Bundesgesetzes über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) wird der Anteil der Kantone auf 21,2 Prozent erhöht und der Anteil des Bundes auf 78,8 Prozent verringert.

¹³⁵ SR 642.11.

¹³⁶ Hervorhebung ergänzt. – Eine analoge Bestimmung hatte bereits der Bundesbeschluss über die Erhebung einer *Wehrsteuer* vom 9. Dezember 1940 enthalten, welcher in Art. 2 festhielt. „Die Wehrsteuer wird von den Kantonen unter Aufsicht des Bundes erhoben“ (BS 6, 350). – Nota: Während der deutsche und italienische Text in Art. 128 Abs. 1

- 53 Die Aufgabenteilung zwischen Bund und den Kantonen bei Erhebung, Veranlagung und Bezug der direkten Bundessteuer wird weder im *Gesetz* noch in den *Materialien*¹³⁷ näher erläutert oder begründet. In der *Literatur* wird sie mitunter als „politischer Preis“ an die Kantone für die Akzeptanz der direkten Bundessteuer interpretiert¹³⁸ oder – unter Hinweis auf Art. 46 Abs. 1 BV¹³⁹ – als „Spielart des Vollzugsföderalismus“ bezeichnet¹⁴⁰.
- 54 Am ehesten dürfte eine Kombination aus *föderalistischen Interessen*, *organisatorischem Pragmatismus* und *Vollzugseffizienz* den Verfassungsgeber und – ihm folgend – den Gesetzgeber zu einer Arbeitsteilung zwischen Bund und Kantonen bewogen haben¹⁴¹. In der Tat wäre es fragwürdig gewesen – und beim Staatsbürger und Steuerzahler kaum auf Verständnis gestossen –, wenn die Bundesverwaltung zur Erhebung der direkten Bundessteuer eine *eigene Erhebungsorganisation* aufgebaut hätte, um grossenteils *dieselben Steuerdaten selber* zu erheben, welche die kantonalen Steuerbehörden zur Erhebung ihrer kantonalen Einkommens- und Gewinnsteuern bereits erhoben. Neben der Verursachung unnötiger Kosten hätte dies für den Steuerzahler den zusätzlichen Nachteil gehabt, *zwei parallele Steuererklärungen* mit weitgehend denselben Daten an zwei unterschiedliche Steuerbehörden einreichen zu müssen. Die vom Verfassungs- und Gesetzgeber getroffene Lösung einer Aufgabenteilung zwischen Bund und Kantonen folgt daher richtigerweise dem Gebot praktischer Vernunft.

3. Datenherrschaft über Steuerdaten der direkten Bundessteuer (Bundessteuerdaten)¹⁴²

a) Erörterung

- 55 Die vorerwähnte Arbeitsteilung zwischen den Steuerbehörden des Bundes und der Kantone beim Vollzug des Gesetzes über die direkte Bundessteuer wirft die – regelmässig übersehene bzw. über-

und 4 BV begrifflich zwischen der *Erhebung* (*riscossione*) der Steuer durch den Bund einerseits und der *Veranlagung* (*imposizione*) sowie dem *Einzug* (*esazione*) der direkten Bundessteuer durch die *Kantone* andererseits unterscheidet, ist der französische Text weniger genau, da er den Begriff *percevoir* bzw. *perception* sowohl für die Steuererhebung durch den Bund als auch für den Steuerbezug (Inkasso) durch die Kantone verwendet.

¹³⁷ In der Botschaft zu den Bundesgesetzen über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden sowie über die direkte Bundessteuer (Botschaft über die Steuerharmonisierung) vom 25. Mai 1983 wird zu Art. 2 E-DBG ohne Erläuterung lediglich festgehalten: „Wie nach geltendem Recht wird die direkte Bundessteuer von den Kantonen unter Aufsicht des Bundes veranlagt und bezogen“ (BBl 1983 III 1, 155). – Vgl. immerhin den Hinweis in der Botschaft des Bundesrates an die Bundesversammlung über Massnahmen zur Ordnung des Finanzhaushaltes des Bundes vom 19. Januar 1940, BBl. 1940 I 37, 59, wo darauf hingewiesen wird, dass eine neue Organisation für die Erhebung der Wehrsteuer nicht erforderlich sei, da die Kantone sich „...weitgehend der bereits seit Jahren bestehenden Organisation für die eidgenössische Krisenabgabe werden bedienen können.“

¹³⁸ So Jean-François AUBERT in: Aubert/Mahon, *Petit commentaire de la Constitution fédérale de la Confédération suisse* du 18 avril 1999 ; Art. 128 N 16, wo vom «prix politique que le constituant doit payer pour assurer l'existence d'un impôt direct fédéral» gesprochen wird.

¹³⁹ Diese Bestimmung lautet: „¹Die Kantone setzen das Bundesrecht nach Massgabe von Verfassung und Gesetz um. ²Bund und Kantone können miteinander vereinbaren, dass die Kantone bei der Umsetzung von Bundesrecht bestimmte Ziele erreichen und zu diesem Zweck Programme ausführen, die der Bund finanziell unterstützt. ³Der Bund belässt den Kantonen möglichst grosse Gestaltungsfreiheit und trägt den kantonalen Besonderheiten Rechnung.“

¹⁴⁰ Klaus A. VALLENDER/Ulrich CAVELTI, in: Ehrenzeller/Schindler/Schweizer/Vallender (Hrsg.), *Die schweizerische Bundesverfassung, Kommentar*, 3. Auflage, Zürich 2014, Art. 128 N 28.

¹⁴¹ Vgl. auch MARANTELLI, in: Zweifel/Beusch (Hrsg.), *Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer*, 3. Auflage, Basel 2017 (im Folgenden „DBG-Kommentar“), Art. 103 N 9, Art 2 N 1.

¹⁴² Soweit nicht anders präzisiert, wird der Begriff „Bundessteuerdaten“ nicht allgemein für „Steuerdaten des Bundes“, sondern spezifisch für „Steuerdaten der direkten Bundessteuer“ (= „DBG-Steuerdaten“) bezeichnet.

gangene – Frage nach der *Datenherrschaft*¹⁴³ über die Steuerdaten auf, welche die *kantonalen Steuerbehörden* zwecks *Veranlagung* und *Inkasso* der *direkten Bundessteuer* – für „Rechnung des Bundes“¹⁴⁴ – von den Steuerpflichtigen mittels deren Einreichung der Steuererklärung geliefert erhalten. Da sich weder die Verfassung noch das Gesetz dazu konkret äussern, muss die Antwort auf diese Frage durch *Auslegung* gefunden werden.

- 56 Steuersubjekte, die der direkten Bundessteuer unterliegen, haben der zuständigen kantonalen Steuerbehörde alle für die Veranlagung dieser Steuer *relevanten Angaben* (z.B. Einkommen bzw. Gewinn, Abzüge bzw. Aufwendungen) durch Einreichung ihrer *Steuererklärung* zu liefern¹⁴⁵. Anhand der gelieferten Daten veranlagt die kantonale Steuerbehörde sowohl die direkte Bundessteuer (Einkommenssteuer/Gewinnsteuer) als auch die kantonale Einkommens- und Vermögenssteuer (bzw. Gewinn- und Kapitalsteuer) des Steuerpflichtigen. Mit andern Worten: Aufgrund einer *einheitlichen* Steuererklärung werden *zwei Veranlagungsverfügungen* erlassen, von denen die eine in Anwendung des *DBG*¹⁴⁶ und die andere in Anwendung des massgeblichen *kantonalen Steuergesetzes* erfolgt. Beide Verfügungen sind *rechtlich eigenständig* und können *unabhängig voneinander* gemäss den jeweiligen Gesetzesbestimmungen des Bundes bzw. des Kantons *angefochten* werden¹⁴⁷.
- 57 Da die Angaben in der Steuererklärung des Steuerpflichtigen eine notwendige Grundlage für *zwei* verschiedene *Veranlagungen* bilden, kommt diesen Daten eine *Doppelfunktion* zu: einerseits stellen sie Steuerdaten zwecks Veranlagung der *direkten Bundessteuer*, also *Bundessteuerdaten*¹⁴⁸ dar und andererseits sind sie Steuerdaten zur Veranlagung der *kantonalen Steuern* (Einkommens- bzw. Gewinnsteuer, Vermögens- bzw. Kapitalsteuer), also *kantonale Steuerdaten*. Angesichts dieser Doppelfunktion der vom Steuerpflichtigen deklarierten Steuerdaten drängt es sich auf, dass nach dem Konzept der Verfassung und des Gesetzes dem *Bund* die *Datenherrschaft* über die zur Veranlagung der *direkten Bundessteuer* erforderlichen Steuerdaten des Steuerpflichtigen zustehen, während der *Kanton* die *Datenherrschaft* über die zur Veranlagung der *kantonalen Steuer* erforderlichen Steuerdaten ausübt. Bei einer stringent und transparent organisierten Bearbeitung der Steuerdaten sollten folglich bei den kantonalen Veranlagungsbehörden *zwei getrennte Datenbanken* bestehen, nämlich eine *Bundessteuerdatenbank* für die Veranlagung der direkten Bundessteuer und eine *kan-*

¹⁴³ Unter „Datenherrschaft“ (vgl. z.B. Art. 13j Abs. 2 StatEV) wird das Recht verstanden, im Rahmen der Gesetzgebung über Daten nach eigenem (allenfalls pflichtgemässen) Ermessen verfügen zu können. Der Begriff bildet das Analogon zur *Eigentümerstellung* bei *Sachen* mit dem wesentlichen Unterschied, dass bei Sachen der Ausschliesslichkeitsanspruch über die Kontrolle ihrer (nicht replizierbaren) *Körperlichkeit* ausgeübt und durchgesetzt werden kann, während bei Daten – wegen ihrer mehrfachen Kopier- und Nutzbarkeit – der Ausschliesslichkeitsanspruch sich nicht umfassend anhand der Kontrolle über einen einzelnen (körperlichen) Datenträger ausüben lässt. Ein zentraler Aspekt der Datenherrschaft bildet aber auch hier der rechtlich geschützte, effektive Zugriff, um über Daten verfügen zu können.

¹⁴⁴ In seinem Urteil 2A.245/1999 vom 31. Oktober 2000, Erw. 1b bestätigte das Bundesgericht für das DBG – im Sinne des früheren Art. 41^{ter} Abs. 5 lit. b aBV – , dass die Kantone die direkte Bundessteuer „für Rechnung des Bundes“ erheben. Vgl. auch BGE 121 II 473, 481 Erw. 3b.

¹⁴⁵ Vgl. Art. 124 und 125 DBG. Vgl. auch BEUSCH, in: Zweifel/Beusch, DBG-Kommentar, Art. 102 N 27.

¹⁴⁶ Vgl. Art. 131 DBG.

¹⁴⁷ Für die direkte Bundessteuer siehe Art. 132 ff. DBG (Einsprache), Art. 140 ff. DBG (Beschwerdeverfahren).

¹⁴⁸ Die Bearbeitung dieser Daten – wozu u.a. auch die Beschaffung (vgl. Art. 3 lit. e DSG) durch die ESTV (= Bundesorgan gemäss Art. 3 lit. h DSG) gehört, unterliegt – unabhängig von der Herkunft der Daten dem DSG (vgl. Botschaft über die Schaffung und die Anpassung gesetzlicher Grundlagen für die Bearbeitung von Personendaten vom 25. August 1999, BBl. 1999, 9007).

tonale Steuerdatenbank für die Veranlagung der kantonalen Steuern. Offenbar wird dies in einer grösseren Anzahl von Kantonen tatsächlich so gehandhabt¹⁴⁹.

- 58 Die *bundesgerichtliche Rechtsprechung* hat sich zu *Rechtsnatur* und *Datenherrschaft* der Daten, welche die kantonale Steuerbehörde für die Veranlagung und den Bezug der direkten Bundessteuer von den Steuerpflichtigen erhält, bis anhin *nicht konkret geäussert*. Aus einzelnen Urteilen ergeben sich aber *schlüssige Hinweise*:
- 59 – In *BGE 126 II 514 ff.* bestätigte das Bundesgericht – in Anlehnung an Art. 41^{ter} Abs. 5 lit. b aBV – dass auch unter dem DBG die Kantone „die direkte Bundessteuer für Rechnung des Bundes“¹⁵⁰ erheben. Gleichzeitig stellte das Gericht klar, dass die kantonale Steuerbehörde „*nicht Vertreterin* der Eidgenössischen Steuerverwaltung vor Ort“¹⁵¹ sei, weshalb die Eröffnung des Urteils des kantonalen Verwaltungsgerichts an die Adresse der kantonalen Steuerverwaltung nicht *per se* auch als Eröffnung gegenüber der ESTV gelten könne und folglich den Fristenlauf für deren Beschwerde ans Bundesgericht nicht auszulösen vermöge.
- 60 – Im anschliessenden *Urteil 5P.471/2000* vom 19. Februar 2001 stellte das Bundesgericht sodann fest, dass der Bund die direkte Bundessteuer zwar *erhebe*, aber – unter seiner Aufsicht – der *Kanton* die Steuer *veranlage* und *beziehe*.¹⁵² Als *Steuergläubiger*¹⁵³ der Steuerforderung sei der (örtlich zuständige) Kanton nicht nur zur Veranlagung, sondern auch zur prozessrechtlichen Vollstreckung (Betreibung) der Steuerforderung befugt. Als Rechtsträger (Gläubiger) der Steuerforderung sei er deshalb im Verfahren – „*in Vertretung auch des Bundes*“¹⁵⁴ – selber *Partei*.

b) Ergebnis

- 61 Aus den einschlägigen Verfassungs- und Gesetzesbestimmungen sowie der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ergibt sich der Schluss, dass die *Kantone* – als *Gläubiger* der Steuerforderung – die direkte Bundessteuer in Anwendung von Bundesrecht zwar *im eigenen Namen*, aber – im Umfang von 83% – *für Rechnung des Bundes* veranlagern und beziehen¹⁵⁵. Insoweit liegt rechtsdogmatisch eine *indirekte Stellvertretung* vor.

¹⁴⁹ Nach informellen Angaben der ESTV benutzt rund die Hälfte der Kantone die Software "Neue Software Technologie Gemeinden" (vgl. <https://www.nest.ch>), welche die Daten für die Veranlagung der kantonalen Steuern und die Daten zur Veranlagung der direkten Bundessteuer getrennt speichert.

¹⁵⁰ BGE 126 II 514, 516, Erw. 1b.

¹⁵¹ BGE 126 II 517, Erw. 1b [Hervorhebung ergänzt]. – Abgelehnt wird damit das Vorliegen einer *direkten* Stellvertretlerin, welche im Namen und mit Wirkung für den Vertretenen (ESTV bzw. Bund) handeln würde. Vgl. Art. 32 Abs. 1 OR.

¹⁵² Erw. 5.

¹⁵³ Die Stellung des Kantons als *Steuergläubiger* hat das Bundesgericht wiederholt bestätigt. Vgl. BGE 141 I 161, 165 Erw. 33 („Obwohl der Steueranspruch überwiegend dem Bund zusteht, ist somit Steuergläubiger der Kanton“.); BGE 142 II 182, 188 Erw. 2.2.5 („Obwohl der Steueranspruch überwiegend dem Bund zusteht, gilt praxisgemäss (nur) der Kanton als Steuergläubiger... Folglich nehmen die Kantone die Veranlagung "aus eigenem Recht" und nicht als "Inkassomandatare" vor.“); Urteil 2C_529/2014 vom 24. August 2015. Erw. 3.2.

¹⁵⁴ *Ibidem* [Hervorhebung ergänzt]. – Nota: Diese Aussage steht nicht im Widerspruch zu BGE 126 II 517, Erw. 1b, wo das Bundesgericht das Vorliegen einer *direkten* Stellvertretung abgelehnt hat. Im vorliegenden Entscheid bejaht es nämlich das Vorliegen einer *indirekten* Stellvertretung insoweit, als der Kanton – als Gläubiger der Steuerforderung – den Anspruch zwar *in eigenem Namen* eintreibt, aber grösstenteils – nämlich zu 83% – *für Rechnung des Bundes* einzieht.

¹⁵⁵ Da die Kantone 83% der direkten Bundessteuer dem Bund abzuliefern haben, handeln sie im Umfang von 17% der direkten Bundessteuer auf *eigene* Rechnung.

- 62 Daten, die der Steuerpflichtige mit seiner Steuererklärung aufgrund des DBG für die Veranlagung der direkten Bundessteuer deklariert, stellen nach der *Zweckbestimmung* dieser Daten *Bundessteuerdaten* dar und unterliegen als solche der (mittelbaren) *Datenherrschaft* des Bundes. Falls und soweit die kantonalen Veranlagungsbehörden *keine* organisatorische Trennung von Bundessteuerdaten und kantonalen Steuerdaten vornehmen, ist von einer *gemeinsamen Datenherrschaft (Datenmitherrschaft)* des Bundes und des jeweils örtlich zuständigen Kantons auszugehen. Die Rechtsfigur der gemeinsamen Datenherrschaft hat der Gesetzgeber z.B. bei der Volkszählung ausdrücklich anerkannt¹⁵⁶.

4. Zugang der ESTV zu Steuerdaten der direkten Bundessteuer (Administrativdaten)

- 63 Steht dem Bund mindestens (mittelbare) *Datenmitherrschaft* über die (bei den kantonalen Steuerbehörden gespeicherten) Bundessteuerdaten zu, so stellt sich die Anschlussfrage, welche Mittel der Gesetzgeber dem Bund bzw. EFD oder der ESTV zur Verfügung stellt, um diese Datenmitherrschaft *auszuüben*. Die Datenmitherrschaft beinhaltet insbesondere das Recht auf *Zugang* zu den Bundessteuerdaten als *Verwaltungsdaten*, die von den kantonalen Steuerbehörden für ihr Kantonsgebiet zum Zweck der Veranlagung der direkten Bundessteuer erheben und speichern. Aufgrund des DBG stehen dem Bund bzw. EFD oder der ESTV folgende Mittel zur Wahrnehmung der Datenmitherrschaft über seine Bundessteuerdaten zur Verfügung: Die Regeln über die *Aufsicht* (nachstehend Rz. 64 f.), die Bestimmungen über die *Amtshilfe* (nachstehend Rz. 66 f.) und *Datenbearbeitung* (nachstehend Rz. 68 ff.) sowie der Weg der *Rechtsverordnung* (nachstehend Rz. 70 f.). Hinzu kommt das DSG als Rechtsgrundlage zur Ausübung der Datenmitherrschaft (nachstehend Rz. 75).

a) Aufsicht durch EFD und ESTV

- 64 Veranlagung und Bezug¹⁵⁷ der direkten Bundessteuer durch die kantonalen Steuerbehörden unterliegen der „Aufsicht des Bundes“¹⁵⁸. Dem Bund obliegt demnach die Überwachung (Beobachtung) und nötigenfalls Berichtigung der Veranlagungs- und Bezugstätigkeit der kantonalen Steuerbehörden in Anwendung des DBG. Die Aufsicht wird vom *Eidgenössischen Finanzdepartement* (EFD) ausgeübt¹⁵⁹, wobei die ESTV für die einheitliche Anwendung des Gesetzes sorgt und dazu Vorschriften (= Verwaltungsverordnungen) für die richtige und rechtsgleiche Veranlagung erlässt sowie allenfalls die Verwendung von Formularen vorschreibt¹⁶⁰. In Ausübung ihrer Aufsichtsfunktion kann die ESTV bei den kantonalen Veranlagungsbehörden insbesondere *Kontrollen* vornehmen und *Einsicht in die Steuerakten der Kantone bzw. Gemeinden* nehmen¹⁶¹. Werden die Veranlagungsarbeiten nach Auffassung der ESTV in einem Kanton „ungenügend oder unzuverlässig durchgeführt“, kann sie dem EFD beantragen, die „*nötigen Anordnungen*“¹⁶² zu treffen. Bei der Wahl der Auf-

¹⁵⁶ Vgl. Art. 12 Abs. 2 VolksZG, wonach Bund und Kanton *gemeinsame Datenherrschaft* an den Zusatzdaten haben, die auf Wunsch eines Kantons im Rahmen einer kantonalen Aufstockung der Strukturerhebung oder der thematischen Stichprobenerhebungen nach Art. 8 VolksZG erhoben werden. Diese Daten stehen dem Bund und dem betroffenen Kanton *gemeinsam* zu.

¹⁵⁷ Vgl. Art. 160 DBG.

¹⁵⁸ Art. 2 DBG.

¹⁵⁹ Art. 102 Abs. 1 DBG; vgl. auch BEUSCH, in: Zweifel/Beusch, DBG-Kommentar, Art. 102 N 20.

¹⁶⁰ Art. 102 Abs. 2 DBG.

¹⁶¹ Art. 103 Abs. 1 lit. a DBG; BGE 141 I 161, 165 Erw. 3.3; BGer. Urteil 2C_529/2014 vom 24. August 2015, Erw. 3.2. Vgl. auch BEUSCH, in: Zweifel/Beusch, DBG-Kommentar, Art. 103 N 14.

¹⁶² Art. 103 Abs. 2 DBG [Hervorhebung ergänzt].

sichtsmittel, welche *keinem numerus clausus* unterliegen, verfügt der Bund über breites (pflichtgemässes) Ermessen¹⁶³.

- 65 Aufgrund ihrer weitreichenden Kompetenz zur Aufsicht über die Veranlagung und den Bezug der direkten Bundessteuer durch die kantonalen Steuerbehörden¹⁶⁴ und in Ausübung des ihnen zustehenden Verwaltungsermessens¹⁶⁵ verfügen das EFD und die ESTV über ein Mittel, um die *Datenmitherrschaft* über ihre eigenen Bundessteuerdaten sowie die damit einhergehende *Verantwortung* bezüglich der Bearbeitung ihrer Daten sachgerecht wahrzunehmen¹⁶⁶. So könnte die ESTV etwa mittels Verwaltungsverordnung (Kreisschreiben, Merkblatt)¹⁶⁷ den kantonalen Steuerbehörden Vorgaben über den *Zugang* der ESTV zu den Bundessteuerdaten machen, soweit die ESTV diese Administrativdaten zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben¹⁶⁸ – wozu auch die statistische Auswertung von Administrativdaten gehört¹⁶⁹ – benötigt¹⁷⁰.

b) Amtshilfe unter Steuerbehörden¹⁷¹

- 66 Gemäss Art. 111 Abs. 1 DBG sind die mit dem Vollzug des DBG befassten Behörden (Steuerbehörden) – also u.a. die ESTV und die kantonalen Veranlagungsbehörden¹⁷² – bei der Erfüllung ihrer Aufgaben zur *gegenseitigen Unterstützung* verpflichtet. Die kantonalen Veranlagungsbehörden haben demnach der *ESTV* kostenlos¹⁷³ *alle benötigten Auskünfte*¹⁷⁴ zu erteilen und *Einsicht in die amtlichen Akten* zu geben. Die entsprechenden Informationen unterliegen der gesetzlichen Geheimhaltungspflicht nach Art. 110 DBG¹⁷⁵.

¹⁶³ Art. 103 Abs. 1 (Ingress) DBG; BEUSCH, in: Zweifel/Beusch, DBG-Kommentar, Art. 103 N 9, 13.

¹⁶⁴ Vgl. Art. 2 und 102 DBG.

¹⁶⁵ Vgl. auch BEUSCH, in: Zweifel/Beusch, DBG-Kommentar, Art. 103 N 9; BGer. Urteil 2C_200/2014 vom 4. Juni 2015, Erw. 3.3 („Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat auch den Auftrag, für die einheitliche Anwendung des Bundesrechts zu sorgen und die erforderlichen Vorschriften zu erlassen (Art. 102 Abs. 2 DBG). *Zu diesem Zweck verfügt sie über weitreichende Aufsichtskompetenzen* (Art. 103 DBG)...“ [Hervorhebung hinzugefügt]).

¹⁶⁶ Dem Bund obliegt für seine Bundessteuerdaten eine Mitverantwortung, auch wenn diese Daten bei den kantonalen Steuerverwaltungen gespeichert sind. Zur Aufsicht über die „richtige... Veranlagung“ der direkten Bundessteuer (Art. 102 Abs. 2 DBG) gehört auch die *richtige Bearbeitung* der Bundessteuerdaten, da ohne Datenbearbeitung eine Veranlagung gar nicht möglich ist.

¹⁶⁷ Vgl. BGE 131 II 1, 11 Erw. 4.1.

¹⁶⁸ Vgl. insb. Art. 102 und 103 DBG.

¹⁶⁹ Vgl. Art. 13 lit. d OV-EFD; Art. 3 Abs. 2 lit. d.

¹⁷⁰ Die Interessen- und Rechtslage des Bundes – bei Veranlagung und Bezug der direkten Bundessteuer durch die kantonalen Steuerbehörden *in deren eigenem Namen* aber *für Rechnung des Bundes* (= indirekte Stellvertretung) – entspricht weitgehend der analogen auftragsrechtlichen Situation im Privatrecht, wo der Gesetzgeber die Interessen des Auftraggebers in Art. 400 OR dadurch schützt, dass er dem (als indirekten Stellvertreter handelnden) Beauftragten eine *Rechenschafts- und Herausgabepflicht* gegenüber dem Auftraggeber auferlegt.

¹⁷¹ Zusätzlich zur Amtshilfe unter *Steuerbehörden* (Art. 111 DBG) sieht Art. 112 DBG die Amtshilfe von *anderen* Behörden (als Steuerbehörden) vor. Diese Bestimmung ist vorliegend nicht direkt von Bedeutung, weshalb sie nicht näher erörtert wird. Vgl. dazu BGer. Urteil 2A-96/2000 vom 25. Juli 2001 (Auskunftspflicht der Pensionskasse gegenüber der Steuerbehörde).

¹⁷² Vgl. Art. 104 DBG.

¹⁷³ Nach dem Gesetzeswortlaut (in allen Amtssprachen) bezieht sich die Kostenlosigkeit nur auf die Erteilung von *Auskünften*, nicht aber auf die *Akteneinsicht*.

¹⁷⁴ Bei elektronisch gespeicherten Daten kann die Auskunft auch im Rahmen eines *Abrufverfahrens* erteilt werden (Art. 112a Abs. 3 DBG; ZWEIFEL/HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch, DBG-Kommentar, Art. 111 N 6).

¹⁷⁵ Art. 111 Abs. 1 (*in fine*) DBG.

- 67 Aufgrund der gesetzlichen Verpflichtung der kantonalen Steuerbehörden, im Rahmen des Vollzugs des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer *Amtshilfe* zu leisten, steht der ESTV auch dieser Weg offen, um die *Datenmitherrschaft* des Bundes über die Bundessteuerdaten als Verwaltungsdaten auszuüben¹⁷⁶. Dabei ist zu beachten, dass es vorliegend nicht um den sonst üblichen amtshilfeweisen Zugang zu *fremden Daten* geht – wie dies etwa bei der kontroversen Abgrenzung von „zulässige[r] Rasterfahndung“ (Gruppenersuchen¹⁷⁷) und „unzulässigen Fishing Expedition[s]“¹⁷⁸ im Rahmen der internationalen Steueramtshilfe gemäss den internationalen Doppelbesteuerungsabkommen der Fall ist – sondern um die *Ausübung der Datenmitherrschaft* des Bundes über seine *eigenen Bundessteuerdaten* auf dem Weg der Amtshilfe. Die Frage nach der Tragweite des Verbots der Beweisausforschung¹⁷⁹, wie sie bei der internationalen Steueramtshilfe seit einigen Jahren kontrovers diskutiert wird, ist daher im vorliegenden Zusammenhang nicht von Bedeutung¹⁸⁰.

c) Datenbearbeitung

- 68 Zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben bei der Erhebung der direkten Bundessteuer¹⁸¹ betreibt die ESTV gemäss Art. 112a Abs. 1 DBG ein *Informationssystem*, welches neben einfachen Personendaten auch (steuerrechtlich relevante) *besonders schützenswerte Daten*¹⁸² enthalten kann und *systematisch* die AHV-Versichertennummer verwenden darf¹⁸³. Die nach Art. 111 DBG zur gegenseitigen Amtshilfe verpflichteten *Steuerbehörden* haben sich gegenseitig *alle Daten*¹⁸⁴ zu liefern, die der „Erfüllung ihrer Aufgaben *dienlich sein können*“¹⁸⁵. Demgegenüber sind von „andern Behörden“ – im Sinne von Art. 112 DBG¹⁸⁶ – im Rahmen der Amtshilfe nur jene Daten zu liefern, die für den Vollzug des Gesetzes „von *Bedeutung sein können*“¹⁸⁷. Insoweit ermöglicht der Gesetzgeber den

¹⁷⁶ Vgl. auch Botschaft über die Schaffung und die Anpassung gesetzlicher Grundlagen für die Bearbeitung von Personendaten vom 25. August 1999, BBl. 1999, 9028 („Hingegen muss sich die Steuerverwaltung zur korrekten Erfüllung ihrer Aufgabe auf Daten anderer Ämter stützen können. Dafür hat sie in den jeweiligen Gesetzen eine klare gesetzliche Grundlage (Art. 32 StG, Art. 36 VStG, Art. 112 DBG, Art. 39 StHG und Art. 24 WPEG). *Diese erlaubt ihr, notwendige Daten bei andern Ämtern zu erheben.* [Hervorhebung ergänzt]).

¹⁷⁷ Vgl. Art. 3 lit. c StAhiG umschreibt diesen Begriff folgendermassen: „Amtshilfeersuchen, mit welchen Informationen über mehrere Personen verlangt werden, die nach einem identischen Verhaltensmuster vorgegangen sind und anhand präziser Angaben identifizierbar sind“.

¹⁷⁸ BGE 143 II 136, 152 Erw. 6; BGE 143 II 628, 641 Erw. 5. Vgl. auch Urteil A-1488/2018 des Bundesverwaltungsgerichts vom 30. Juli 2018, Erw. 2.6.2.

¹⁷⁹ Vgl. BGE 139 II 404, 425 Erw. 7.2.3.

¹⁸⁰ Es geht vorliegend nicht um die Ausforschung *fremder* Datenquellen, sondern um die Bearbeitung von Daten unter *eigener Datenmitherrschaft*, die sich im Besitz eines andern, an den Daten Mitberechtigten befinden.

¹⁸¹ Vgl. Art. 1, 102 und 103 DBG.

¹⁸² Vgl. Art. 3 lit. c DSGVO. – Art. 112a Abs. 1 DBG stellt eine ausdrückliche formellgesetzliche Rechtsgrundlage im Sinne von Art. 17 Abs. 2 DSGVO zur Bearbeitung von besonders schützenswerten Personendaten dar.

¹⁸³ Art. 112a Abs. 1^{bis} DBG.

¹⁸⁴ Vgl. Art. 112a Abs. 4 DBG, welcher eine *nicht abschliessende* Aufzählung von Daten enthält.

¹⁸⁵ Art. 112a Abs. 2 DBG [Hervorhebung hinzugefügt]. Die entsprechenden Formulierungen der romanischen Texte lauten: „*peuvent être utiles*“; „*possono essere utili*“.

¹⁸⁶ Vgl. dazu BGE 124 II 58, 65 Erw. 3; BGer. Urteil 2A-96/2000 vom 25. Juli 2001.

¹⁸⁷ Art. 112a Abs. 2 DBG (letzter Satz) [Hervorhebung hinzugefügt]. Vgl. BGE 124 II 58, 65 Erw. 3. Die romanischen Texte verwenden die Formulierung „*qui peuvent être importantes*“; „*che possono essere importanti*“.

Datenaustausch zwischen der ESTV und den kantonalen Steuerbehörden – jedenfalls nach dem Wortlaut¹⁸⁸ – in *weiterem* Umfang als im Verkehr mit Nicht-Steuerbehörden.

- 69 Was die Form des Datenaustauschs unter Steuerbehörden anbelangt, kann der Datenaustausch einzelfallweise, mit Listen oder elektronischen Datenträgern sowie anhand eines *Abrufverfahrens* erfolgen. Dabei erfolgt die Amtshilfe *kostenlos*, d.h. sie wird von der zur Amtshilfe verpflichteten Behörde jeweils ohne besonderes Entgelt bzw. Gebühr geleistet¹⁸⁹. Damit steht mit Art. 112a DBG der ESTV eine weitere Rechtsgrundlage zur Verfügung, um die Datenmitherrschaft des Bundes über seine Bundessteuerdaten (Administrativdaten) auszuüben.

d) Erlass von Ausführungsbestimmungen

- 70 Gemäss Art. 199 DBG hat der *Bundesrat* die Kompetenz, auf dem Weg einer Rechtsverordnung *Ausführungsbestimmungen* zum Vollzug des DBG zu erlassen. Solche Bestimmungen haben sich an den von Verfassung und Gesetz vorgegebenen Rahmen zu halten; im vorliegenden Fall also insbesondere an die verfassungsrechtliche¹⁹⁰ und gesetzliche Aufgabenteilung zwischen dem Bund einerseits – dem die *Erhebung* (*perception, riscossione*) der Steuer¹⁹¹ sowie die *Aufsicht* über die Veranlagung und den Bezug der Bundessteuer durch die kantonale Steuerbehörde¹⁹² zusteht – und den Kantonen andererseits, welchen die *Veranlagung* und der *Bezug* der direkten Bundessteuer¹⁹³ in indirekter Stellvertretung des Bundes¹⁹⁴ obliegt¹⁹⁵.
- 71 Die Organisation und Amtsführung der kantonalen Steuerbehörde, welche die direkte Bundessteuer *veranlagt* und *bezieht*, unterliegt dem kantonalen Recht, „soweit das Bundesrecht nichts anderes bestimmt.“¹⁹⁶ Die genaue Tragweite dieses *Vorbehalts* des *Bundesrechts* ist unklar¹⁹⁷. Da sich unter den gesetzeskonformen Vollzug des DBG grundsätzlich auch die *Sicherstellung* der Ausübung der *Datenmitherrschaft* des Bundes über seine DBG-Steuerdaten (Verwaltungsdaten) subsumieren lässt, dürfte sich eine diesbezügliche Ausführungsbestimmung ebenfalls rechtfertigen lassen.
- 72 Allerdings lässt sich dieses Ziel bereits durch eine an die kantonalen Steuerbehörden gerichtete *Verwaltungsverordnung* (Weisung) erreichen, welche die ESTV in Ausübung ihrer Aufsichtskompe-

¹⁸⁸ Allerdings ist zu beachten, dass wegen des *Verhältnismässigkeitsprinzips* jeweils nur jene Daten zu liefern sind, die für die *Erfüllung* der *gesetzlichen Aufgaben* geeignet und *erforderlich* sind, was die Tragweite der unterschiedlichen Formulierung in Art. 112a Abs. 2 DBG relativiert. Vgl. Art. 111 Abs. 1 DBG, wonach nur die „benötigten Auskünfte“ zu erteilen sind.

¹⁸⁹ Art. 112a Abs. 3 DBG; vgl. auch ZWEIFEL/HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch, DBG-Kommentar, Art. 112a N 11.

¹⁹⁰ Art. 128 BV.

¹⁹¹ Art. 1 DBG.

¹⁹² Art. 128 Abs. 4 BV; Art. 2 DBG.

¹⁹³ Art. 2 DBG.

¹⁹⁴ Vgl. dazu oben Rz. 61 f.

¹⁹⁵ Vgl. dazu BGE 127 II 113, 114 Erw. 4, wonach der Bundesrat nicht direkt in die Veranlagung der direkten Bundessteuer durch die kantonalen Steuerbehörden eingreifen und über eine Steuerbefreiung nach Art. 56 DBG entscheiden kann („Il ne dispose en revanche d'aucune compétence pour l'établissement du registre des contribuables, ni pour la fixation ou la perception de cet impôt auprès des personnes morales. Il ne lui appartient dès lors pas de décider si celles-ci peuvent ou non bénéficier d'une exonération, notamment en vertu de l'art. 56 LIFD“). – Im vorliegenden Zusammenhang geht es indes *nicht* um einen Eingriff in die *Veranlagungskompetenz* der kantonalen Steuerbehörden, sondern um die *Wahrnehmung* der *Datenmitherrschaft* des Bundes über die Steuerdaten der direkten Bundessteuer als Verwaltungsdaten des Bundes (Bundessteuerdaten).

¹⁹⁶ Art. 104 Abs. 4 DBG.

¹⁹⁷ Weder in der Botschaft (vgl. Botschaft DBG, BBl. 1983 III 1, 202) noch in der aktuellen Kommentierung (vgl. JUD, in: Zweifel/Beusch, DBG-Kommentar, Art. 104 N 1) wird dieser Frage nachgegangen.

tenz erlassen könnte¹⁹⁸, so dass dieser verfahrensrechtlich einfachere Weg einer Verwaltungsverordnung zweckmässiger und effizienter erscheint als der aufwendigere Erlass einer Rechtsverordnung des Bundesrats.

e) Zwischenergebnis

- 73 Verwaltungsdaten, die in *Anwendung des DBG* zwecks *Veranlagung* und *Bezugs* der direkten Bundessteuer durch die kantonalen Steuerbehörden bei den Steuerpflichtigen erhoben werden, unterliegen als *Bundessteuerdaten* der (mittelbaren) *Datenherrschaft* des Bundes. Soweit die Bundessteuerdaten von den kantonalen Veranlagungsbehörden gemeinsam mit den identischen *kantonalen Steuerdaten* auf einem Datenträger (im Besitz des betroffenen Kantons) abgespeichert sind, haben Bund und Kanton an diesen Bundessteuerdaten (*gemeinsame*) *Datenmitherrschaft*¹⁹⁹.
- 74 Aufgrund der einschlägigen Gesetzesbestimmungen zur *Aufsichtskompetenz* des EFD bzw. der ESTV²⁰⁰, zur *Amtshilfe* unter *Steuerbehörden*²⁰¹ sowie zur *Datenbearbeitung*²⁰² und zur Kompetenz des Bundesrates, *Ausführungsbestimmungen* zum DBG in Form einer Rechtsverordnung zu erlassen²⁰³, verfügt der Bund über *angemessene Instrumente*, um seine *Datenmitherrschaft* über die (bei den kantonalen Steuerbehörden gespeicherten) Bundessteuerdaten sachgerecht ausüben zu können. Welche Instrumente tatsächlich zum Einsatz gelangen, liegt – nach Massgabe der konkreten Verhältnisse und Bedürfnisse – unter Einhaltung der gesetzlichen Vorgaben im *plichtgemässen Ermessen* der zuständigen Bundesbehörden (Bundesrat, EFD, ESTV)²⁰⁴.
- 75 Zum gleichen Ergebnis führt auch das DSG. Gemäss Art. 2 DBG hat der Bundesgesetzgeber die *Veranlagung* und den *Bezug* der direkten Bundessteuer – unter Aufsicht des Bundes – den Kantonen (bzw. kantonalen Steuerbehörden) *übertragen*. Datenschutzrechtlich stellt dies eine *Datenbearbeitung* durch *Dritte* im Sinne von Art. 10a DSG dar, wonach das Gesetz die Bearbeitung von Personendaten einer Drittperson übertragen kann. Da der *Bundesgesetzgeber* im DBG selber über *Zweck* und *Inhalt* der zu erhebenden Bundessteuerdaten entschieden hat, steht dem Bund nach Art. 3 lit. i DSG (*Mit*)*Inhaberschaft* an den Datensammlungen²⁰⁵ der bei den kantonalen Steuerbehörden gespeicherten Bundessteuerdaten zu. Als (*Mit*)*Inhaber* dieser Datensammlung hat der Bund (Bundesrat, EFD, ESTV) u.a. das *Verfügungsrecht* über diese Daten und gleichzeitig obliegt ihm auch die

¹⁹⁸ Dazu oben Rz. 64 f.

¹⁹⁹ Es liegen keinerlei Anhaltspunkte dafür vor, dass der Verfassungs- und Gesetzgeber dem Bund den Zugriff auf seine Bundessteuerdaten verweigern wollte, bloss weil diese aus organisatorischen und finanziellen Gründen von kantonalen Behörden erhoben und gespeichert werden. Der Sinn einer solchen Beschränkung wäre auch nicht ersichtlich. – Ergänzend sei auf Art. 4 Abs. 1 BStatG verwiesen, wo der Gesetzgeber die (im Geltungsbereich des BStatG) in Anwendung von Bundesrecht anfallenden Daten ausdrücklich als „Verwaltungsdaten des Bundes“ bezeichnet.

²⁰⁰ Art. 102, 103 DBG; oben Rz. 64 f.

²⁰¹ Art. 111 DBG, oben Rz. 66 f.

²⁰² Art. 112a DBG; oben Rz. 68 f.

²⁰³ Art. 199 DBG; oben Rz. 70 ff.

²⁰⁴ Nota: Die Auswertung der DBG-Steuerdaten (= Verwaltungsdaten) durch die ESTV-Statistikstelle zum Zweck der Statistik und Planung im Bereich der direkten Bundessteuer bedeutet nicht, dass diese Steuerdaten von anderen Verwaltungsstellen der ESTV (z.B. Abteilung Mehrwertsteuer) für die Veranlagung einer *anderen* Steuer verwendet werden dürften. Dies würde eine *Zweckentfremdung* der Daten der direkten Bundessteuer darstellen und auf eine *Verknüpfung* von Verwaltungsdaten, die je für unterschiedliche Zwecke erhoben worden sind, hinauslaufen, wozu es einer gesetzlichen Grundlage bedürfte.

²⁰⁵ Als „Datensammlung“ gilt gemäss Art. 3 lit. g DSG „jeder Bestand von Personendaten, der so aufgebaut ist, dass die Daten nach betroffenen Personen erschliessbar sind“, was auf die bei den kantonalen Steuerbehörden gespeicherten Bundessteuerdaten zutrifft.

datenschutzrechtliche *Verantwortung* dafür²⁰⁶. Im Weiteren fällt der ESTV als verantwortlichem Bundesorgan beim Vorliegen automatisierter Datensammlungen – unter den Voraussetzungen von Art. 21 VDSG²⁰⁷ – die Aufgabe zu, ein Bearbeitungsreglement zu erlassen.

5. Bedeutung und Tragweite der Geheimhaltungspflicht von Art. 110 DBG

a) Grundlagen

- 76 Für den Vollzug des Gesetzes über die direkte Bundessteuer gilt gemäss Art. 110 DBG eine *Geheimhaltungspflicht* („Steuergeheimnis“). Wer mit dem Vollzug des DBG befasst ist, muss deshalb über alle Tatsachen Stillschweigen bewahren, die er in *Ausübung seines Amtes wahrgenommen* hat²⁰⁸. Aufgrund ihrer amtlichen Tätigkeit unterliegen insbesondere das EFD und die ESTV sowie die kantonalen Steuerbehörden, welche mit der Veranlagung und dem Bezug (Inkasso) der direkten Bundessteuer befasst sind, der Geheimhaltungspflicht²⁰⁹. Diese Geheimhaltungspflicht gilt indes nicht ausnahmslos, sondern findet ihre Grenze dort, wo ein *Bundesgesetz eine Auskunft zulässt* bzw. dazu *verpflichtet*²¹⁰.

b) Zugang der ESTV zu Bundessteuerdaten als Verwaltungsdaten

- 77 Der ESTV obliegt die Sicherstellung der einheitlichen und richtigen Anwendung des DBG²¹¹. In dieser Funktion kommt ihr *nicht* die Stellung eines „Dritten“ im Sinne von Art. 110 DBG zu, dem gegenüber die kantonalen Steuerbehörden die Geheimhaltungspflicht einzuhalten hätten²¹². Vielmehr nimmt die ESTV – als mit dem Vollzug des DBG befasstes Bundesorgan – die dem Bund zustehende *Datenmitherrschaft* über die Bundessteuerdaten wahr, wenn sie in Ausübung ihrer gesetzlichen

²⁰⁶ Vgl. Art. 16 Abs. 1 DSG, wonach für den Datenschutz das Bundesorgan verantwortlich ist, das „die Personendaten in Erfüllung seiner Aufgaben bearbeitet oder *bearbeiten lässt*“ [Hervorhebung ergänzt] sowie Art. 10a Abs. 2 DSG, wonach der *Auftraggeber* sich zu vergewissern hat, „dass der Dritte die Datensicherheit gewährleistet“. Im Weiteren hält Art. 22 DSG präzisierend fest: „Das Bundesorgan, das Personendaten durch Dritte bearbeiten lässt, *bleibt für den Datenschutz verantwortlich*. Es sorgt dafür, dass die Daten auftragsgemäss bearbeitet werden, insbesondere was deren *Verwendung und Bekanntgabe* betrifft“ [Hervorhebung ergänzt]. Vgl. auch BSK DSG-BÜHLER/RAMPINI, Art. 10a N 9.

²⁰⁷ Art. 21 Abs. 1 VDSG lautet: „Die verantwortlichen Bundesorgane erstellen ein Bearbeitungsreglement für automatisierte Datensammlungen, die: a. besonders schützenswerte Daten oder Persönlichkeitsprofile beinhalten; b. durch mehrere Bundesorgane benutzt werden; c. Kantonen, ausländischen Behörden, internationalen Organisationen oder privaten Personen zugänglich gemacht werden; oder d. mit anderen Datensammlungen verknüpft sind“. Vgl. auch Art. 36 DSG.

²⁰⁸ Art. 110 DGB lautet: „Wer mit dem Vollzug dieses Gesetzes betraut ist oder dazu beigezogen wird, muss über Tatsachen, die ihm in Ausübung seines Amtes bekannt werden, und über die Verhandlungen in den Behörden Stillschweigen bewahren und Dritten den Einblick in amtliche Akten verweigern“.

²⁰⁹ Diese Pflicht umfasst notwendigerweise auch die Pflicht zur Verweigerung der Akteneinsicht gegenüber Dritten, welche in Art. 110 Abs. 1 (*in fine*) DBG noch ausdrücklich erwähnt wird.

²¹⁰ Art. 110 Abs. 2 DBG.

²¹¹ Art. 102 Abs. 2 DBG.

²¹² Selbst wenn die ESTV die Stellung eines „Dritten“ hätte, wären Art. 111 und Art. 112a Abs. 2 DBG bundesgesetzliche Grundlagen im Sinne von Art. 110 Abs. 2 DBG, welche ihr den Zugang zu den Bundessteuerdaten erlauben würden. (ebenso ZWEIFEL/HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch, DBG-Kommentar, Art. 111 N 1). Vgl. auch den früheren Art. 71 Abs. 1 des Wehrsteuerbeschlusses vom 9. Dezember 1940, wonach die Schweigepflicht gegenüber anderen inländischen Steuer- und Steuerrekursbehörden nicht galt. – Konsequenterweise behält Art. 111 Abs. 1 DBG die Geheimhaltungspflicht von Art. 110 DBG nur für die im Rahmen der Amtshilfe nach Art. 111 DBG *gemeldeten* bzw. *festgestellten* Daten vor, d.h. sie betrifft die *Weitergabe* der Daten (an Dritte), welche die ESTV von den kantonalen Steuerbehörden erhalten hat. Vgl. auch ZWEIFEL/HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch, DBG-Kommentar, Art. 111 N 13.

Tätigkeit auf diese bei den kantonalen Steuerbehörden gespeicherten Daten greift und bearbeitet. Für die Bearbeitung dieser Bundessteuerdaten unterliegt die ESTV selber der Geheimhaltungspflicht gegenüber Dritten nach Art. 110 DGB.

c) Zugang des BFS zu Bundessteuerdaten als Statistikdaten

- 78 Das BFS ist *nicht* mit dem Vollzug der direkten Bundessteuer befasst und hat gestützt auf das DBG keinen Zugang zu den entsprechenden Bundessteuerdaten. Als zentrale Statistikstelle des Bundes²¹³ kann es aber im Rahmen der vom Bundesrat angeordneten Erhebungen²¹⁴ bei den Verwaltungseinheiten des Bundes²¹⁵, der Kantone und Gemeinden²¹⁶ *alle für die jeweilige Statistik erforderlichen Daten* erheben.
- 79 *Geheimhaltungspflichten* stehen einer Datenlieferung für statistische Zwecke an das BFS grundsätzlich *nicht* entgegen²¹⁷. Im Sinne einer Ausnahme sind Datenlieferungen nur dann unzulässig, wenn für Bundesdaten ein Bundesgesetz die Verwendung für statistische Zwecke *ausdrücklich ausschliesst*, was beim DBG nicht der Fall ist. Analoges gilt für kantonale Daten. Auch dort ist eine Datenlieferung an das BFS für statistische Zwecke nur dann unzulässig, wenn die kantonale Rechtsgrundlage für eine Datensammlung die Verwendung für statistische Zwecke *ausdrücklich ausschliesst*²¹⁸.

d) Rechtlicher Hintergrund

- 80 Das DBG wurde vom Parlament am 14. Dezember 1990 verabschiedet²¹⁹. Zur Frage der „Geheimhaltungspflicht“ findet sich in der bundesrätlichen *Botschaft* lediglich der kurze Hinweis, dass Art. 110 DBG im Wesentlichen Art. 71 BdBSt²²⁰ entspreche, und die *Ausnahmen* von der Geheimhaltungspflicht nun dahingehend umschreibe, dass die Steuerbehörden über Steuerpflichtige Auskunft erteilen dürften, „soweit hiefür eine *gesetzliche Grundlage im Bundesrecht*“ bestehe²²¹. Als Beispiel nannte die Botschaft die AHV-Gesetzgebung²²². Auf Art. 10 Abs. 5 des Bundestatistikge-

²¹³ Art. 10 Abs. 1 BStatG.

²¹⁴ Art. 5 BStatG.

²¹⁵ Vgl. Art. 10 Abs. 4 BStatG.

²¹⁶ Art. 7 Abs. 1 BStatG.

²¹⁷ Vgl. Art. 7 Abs. 2 bzw. Art. 10 Abs. 5 BStatG.

²¹⁸ Vgl. Art. 7 Abs. 2 BStatG sowie oben Rz. 41 und unten Rz. 91 f.

²¹⁹ In Kraft getreten ist das DBG erst am 1. Januar 1995.

²²⁰ Art 71 BdBSt lautete: „¹Die Mitglieder und Beamten der Wehrsteuerbehörden des Bundes, der Kantone und der Gemeinden und die Mitglieder der kantonalen Rekurskommissionen haben über Tatsachen, die ihnen bei der Veranlagung eines Wehrsteuerpflichtigen bekannt werden, und über die Verhandlungen in den Behörden Stillschweigen zu beobachten. Die Schweigepflicht besteht nicht gegenüber andern inländischen Steuer- und Steuerrekursbehörden. ²Verletzungen der Schweigepflicht durch Mitglieder und Beamte der Steuerorgane des Bundes werden nach den Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 30. Juni 1927 über das Dienstverhältnis der Bundesbeamten, geahndet. ³Verletzungen der Schweigepflicht durch Mitglieder und Beamte der Steuerorgane der Kantone werden nach den in den Kantonen bestehenden Bestimmungen geahndet. Wo keine Bestimmungen bestehen, sind solche in der kantonalen Vollziehungsverordnung aufzustellen.“

²²¹ So Art. 110 Abs. 2 DBG (Hervorhebung ergänzt). Vgl. BBl 1983 III 1, 205 („Die Vorschrift über die Geheimhaltungspflicht entspricht im wesentlichen der Parallelbestimmung von Artikel 71 BdBSt. Im Unterschied zum geltenden Recht werden indes auch die Ausnahmen von der Geheimhaltungspflicht positiv umschrieben: Die Steuerbehörden dürfen über Steuerpflichtige Auskunft erteilen, soweit hiefür im Bundesrecht eine gesetzliche Grundlage gegeben ist (z.B. Art. 9 AHVG; Art. 23 und 27 AHVV“).

²²² Vgl. Art. 9 Abs. 3 AHVG und Art. 23, 27 AHVV, wonach die kantonalen Steuerbehörden den Ausgleichskassen das Einkommen Selbständigerwerbender übermitteln.

setzes, welches der Gesetzgeber erst rund zwei Jahre später erliess, konnte die DGB-Botschaft naturgemäss nicht Bezug nehmen. In der anschliessenden *parlamentarischen* Beratung wurde Art. 110 DBG – damals noch Art. 115 E-DBG – sowohl vom Ständerat²²³ als auch vom Nationalrat²²⁴ *diskussionslos gutheissen*.

- 81 Im Unterschied zum *Bankkundengeheimnis* des Bankengesetzes und zum *Statistikgeheimnis* des Bundesstatistikgesetzes enthält das DBG *keine eigenständige Strafnorm* für Verstösse gegen die Geheimhaltungspflicht von Art. 110 DBG. Wird das Steuergeheimnis verletzt, gelangt folglich der allgemeine Straftatbestand der *Amtsgeheimnisverletzung* von Art. 320 StGB²²⁵ zur Anwendung²²⁶. Dieser Tatbestand setzt *Vorsatz* des Täters voraus, weshalb eine bloss *fahrlässige* Verletzung des Steuergeheimnisses *nicht* strafbar ist. Darin besteht ein massgeblicher *Unterschied* zum Bankkundengeheimnis und Statistikgeheimnis: Nach Art. 47 BankG steht nämlich sowohl die vorsätzliche als auch die *fahrlässige* Offenbarung von Informationen («Geheimnissen»), die der Kunde seiner Bank anvertraut hat oder von dieser bzw. ihren Organen oder Hilfspersonen im Rahmen der Geschäftsbeziehung wahrgenommen worden sind, unter Strafe²²⁷. Gleiches gilt für das Statistikgeheimnis von Art. 14 BStatG, dessen Verletzung nach Art. 23 BStatG²²⁸ sowohl bei *Vorsatz* als auch bei *Fahrlässigkeit* strafbar ist. Mit andern Worten: Das Bankkundengeheimnis und das Statistikgeheimnis wird vom Gesetzgeber durch *eigenständige Strafnormen besser geschützt* als das Steuergeheimnis, weshalb erstere nach der Wertung des Gesetzgebers *qualifizierter geschützte* Geheimnisbereiche darstellen als das Steuergeheimnis²²⁹.

²²³ Amtliches Bulletin SR, 1986 I 203.

²²⁴ Amtliches Bulletin NR, 1988 I 66.

²²⁵ Art. 320 StGB lautet: „1. Wer ein Geheimnis offenbart, das ihm in seiner Eigenschaft als Mitglied einer Behörde oder als Beamter anvertraut worden ist, oder das er in seiner amtlichen oder dienstlichen Stellung wahrgenommen hat, wird mit Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren oder Geldstrafe bestraft. Die Verletzung des Amtsgeheimnisses ist auch nach Beendigung des amtlichen oder dienstlichen Verhältnisses strafbar. 2. Der Täter ist nicht strafbar, wenn er das Geheimnis mit schriftlicher Einwilligung seiner vorgesetzten Behörde geoffenbart hat.“

²²⁶ BGer. 1C_541/2014 vom 13. August 2015, Erw. 3.3.1; Bundesverwaltungsgericht A-6603/2013 vom 1. Oktober 2014, Erw. 6.3.1; ZWEIFEL/HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch, DBG-Kommentar, Art. 110 N 2.

²²⁷ Art. 47 BankG («¹ Mit Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren oder Geldstrafe wird bestraft, wer vorsätzlich: a. *ein Geheimnis offenbart, das ihm in seiner Eigenschaft als Organ, Angestellter, Beauftragter oder Liquidator einer Bank, als Organ oder Angestellter einer Prüfgesellschaft anvertraut worden ist oder das er in dieser Eigenschaft wahrgenommen hat*; b. zu einer solchen Verletzung des Berufsgeheimnisses zu verleiten sucht; c. ein ihm nach Buchstabe a offenbartes Geheimnis weiteren Personen offenbart oder für sich oder einen anderen ausnützt. ^{1bis} Mit Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder Geldstrafe wird bestraft, wer sich oder einem anderen durch eine Handlung nach Absatz 1 Buchstabe a oder c einen Vermögensvorteil verschafft. ² Wer fahrlässig handelt, wird mit Busse bis zu 250 000 Franken bestraft. ^{3...} ⁴ Die Verletzung des Berufsgeheimnisses ist auch nach Beendigung des amtlichen oder dienstlichen Verhältnisses oder der Berufsausübung strafbar. ⁵ Vorbehalten bleiben die eidgenössischen und kantonalen Bestimmungen über die Zeugnispflicht und über die Auskunftspflicht gegenüber einer Behörde. ⁶ Verfolgung und Beurteilung der Handlungen nach dieser Bestimmung obliegen den Kantonen. Die allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches kommen zur Anwendung.»). – Nota: Dieser Straftatbestand definiert oder konstituiert nicht das Bankkundengeheimnis als solches, sondern setzt dieses voraus und sieht im Fall seiner Verletzung eine Strafe vor (vgl. BGE 141 III 119, 125; 137 II 431, 436 E. 2.1.1).

²²⁸ Art. 23 BStatG lautet: „Wer vorsätzlich oder fahrlässig die Bestimmungen von Artikel 14 verletzt, indem er geheim zu haltende Daten weitergibt oder zu anderen als statistischen Zwecken verwendet, wird mit Gefängnis oder mit Busse bestraft.“

²²⁹ Vgl. auch Art. 33 Abs. 2 lit. b StG, wonach eine Ermächtigung des Bundesrats bzw. des EFD genügt, damit die ESTV Stempelsteuerdaten an die (ermächtigte) Verwaltungsbehörde weitergeben darf. Es genügt folglich ein *Ermessenentscheid* einer *Exekutivbehörde* zur Relativierung der Schweigepflicht ohne Vorliegen einer formellgesetzlichen Ausnahmebestimmung in einem Spezialgesetz. Analoges gilt nach Art. 74 Abs. 2 lit b. MWSTG für Mehrwertsteuerdaten. – Gelegentliche Äusserungen, das Steuergeheimnis sei gesetzlich besonders gut geschützt, entsprechen

- 82 Rund zwei Jahre nach dem DBG erliess der Bundesgesetzgeber das Bundesstatistikgesetz vom 9. Oktober 1992. Dessen Art. 10 Abs. 4 BStatG statuiert eine *formellgesetzliche Pflicht* der Verwaltungseinheiten des Bundes, dem BFS die zu statistischen Zwecken erforderlichen „Daten aus ihren Datensammlungen und Erhebungen“²³⁰ zu liefern. Mit Blick auf allfällige (behördliche) Geheimhaltungspflichten (Amtsgeheimnis) stellt Art. 10 Abs. 5 BStatG klar, dass Geheimhaltungspflichten einer Datenlieferung in der Regel nur dann entgegengehalten werden können, „wenn ein Bundesgesetz die Weitergabe oder Verwendung der Daten *für statistische Zwecke ausdrücklich ausschliesst*.“ Mit andern Worten: die *Kollision* zwischen der (formellgesetzlichen) *Geheimhaltungspflicht* einer Bundesbehörde (Amtsgeheimnis) und ihrer (formellgesetzlichen) *Datenlieferungspflicht* nach BStatG löst Art. 10 Abs. 5 BStatG dahingehend, dass die gesetzliche Geheimhaltungspflicht nur dann vorgeht, wenn das die Geheimhaltungspflicht begründende Bundesgesetz, die Verwendung der geschützten Daten „*für statistische Zwecke ausdrücklich ausschliesst*“²³¹. Im vorliegenden Fall enthält das DBG *keine Bestimmung*, welche die Verwendung von Steuerdaten (Daten der direkten Bundessteuer) für statistische Zwecke *ausdrücklich ausschliessen* würde. Folglich geht die Datenlieferungspflicht gemäss BStatG der Geheimhaltungspflicht von Art. 110 DBG vor. Im Gegenzug untersagt Art. 10 Abs. 5 (letzter Satz) BStatG jedoch dem BFS, solche Daten im Rahmen von Art. 19 BStatG oder Art. 22 DSG *weiterzugeben*. Die behördliche Geheimhaltung soll also trotz Datenlieferungspflicht gegenüber dem BFS möglichst weitgehend gewahrt werden, indem jede Weitergabe statistischer Einzeldaten (Personendaten) durch das BFS untersagt wird.
- 83 In der parlamentarischen Beratung blieb Art. 10 Abs. 4 und 5 BStatG *gänzlich unbestritten* und wurde von beiden Räten *diskussionslos gutgeheissen*²³². Aus der bundesrätlichen Botschaft erschliesst sich im Weiteren die *ratio legis* des in Art. 10 Abs. 5 BStatG verankerten Vorrangs der statistischen Datenlieferungspflicht gegenüber allfälligen behördlichen Geheimhaltungspflichten. Es ist dies die *Sicherstellung der Repräsentativität statistischer Erhebungen*, welche gefährdet wäre²³³, wenn Behörden sich unter pauschaler Berufung auf das Amtsgeheimnis statistischen Erhebungen entziehen könnten.
- 84 Es gilt nun freilich zu beachten, dass die Formulierung der Kollisionsregel in Art. 10 Abs. 5 BStatG durch den Zusatz „in der Regel“ einer gewissen Relativierung zu unterliegen scheint. Dazu ergibt sich bei näherer Betrachtung Folgendes:

nicht der Rechtslage. Missverständliche Formulierungen in vereinzelt Urteilen leisten dieser Einschätzung allerdings Vorschub (so etwa das Bundesgericht in 1C_598/2014 vom 18. April 2016, wo in Erw. 3.2 argumentiert wird, das Steuergeheimnis gehe „insoweit über das Amtsgeheimnis hinaus“, als der Steuerpflichtige einer *gesetzlichen* Offenbarungspflicht unterliege und deshalb besonders schutzwürdig erscheine. Dazu sei Folgendes angemerkt: Ob der Steuerpflichtige der Steuerbehörde aufgrund einer *gesetzlichen* Auskunftspflicht oder *freiwillig* [z.B. im Rahmen eines Einsprache- oder Rekursverfahrens] vertrauliche Informationen offenbart, ändert weder an der *Tragweite* noch an der *rechtlichen Qualität* des Steuergeheimnisses etwas. So wird z.B. beim Arztgeheimnis auch nicht danach unterschieden, ob ein Patient seinem Arzt Informationen freiwillig oder aufgrund einer gesetzlichen Pflicht offenbart, da *alle* vertraulichen Informationen geschützt sind). – Vgl. auch BGE 135 I 198, 204 ff. (wonach – trotz Steuergeheimnis – die Verhandlungen vor Bundesgericht bei Steuerangelegenheiten grundsätzlich *öffentlich* sind); BGer. 1C_304/2017, Erw. 2.4 (Zulässigkeit der Ausstellung eines Steuerausweises an einen Dritten); BGer 1C_447/2016 et al., Erw. 5 (Zulässigkeit von Steuerregisterauskünften).

²³⁰ Art. 10 Abs. 4 BStatG.

²³¹ Art. 10 Abs. 5 BStatG (Hervorhebung ergänzt). – Nota: Im Verhältnis zum DBG stellt das BStatG eine *lex posterior et specialis* dar.

²³² Amtliches Bulletin SR 1992 IV 678 und NR 1992 V 1666.

²³³ Vgl. Botschaft, BBl 1992 I 422.

- 85 – Erstens findet sich der Zusatz „*in der Regel*“ bzw. „*di regola*“ nur im deutschen und italienischen Gesetzestext, nicht aber in der *französischen* Formulierung²³⁴, welche von einem *vorbehaltlosen* Vorrang der statistischen Datenlieferungspflicht ausgeht. Es ist daher fraglich, ob der Gesetzgeber eine *Relativierung* des Vorrangs der statistischen Datenlieferungspflicht *beabsichtigte*. Vielmehr deutet alles darauf hin, dass ihm die *sprachliche Inkohärenz entgangen* ist, denn sonst hätte er sie diskutiert und durch eine Angleichung der drei Gesetzestexte – im einen oder anderen Sinn – behoben. Aus dem Wortlaut von Art. 10 Abs. 5 BStatG lässt sich somit *kein hinreichender gesetzgeberischer Wille zur Einschränkung* der statistischen Datenlieferungspflicht ableiten. Stattdessen dürfte er diesen Aspekt übersehen oder jedenfalls ihm keine besondere Bedeutung zugemessen haben. Dieser Befund steht im Einklang mit der *Botschaft* und den *parlamentarischen Beratungen*, welche keinerlei Hinweis auf eine Relativierung der statistischen Datenlieferungspflicht aufgrund der Geheimhaltungspflicht von Bundesbehörden enthält. Dies gilt insbesondere auch für die Pflicht der ESTV zur Lieferung von DBG-Steuerdaten zu statistischen Zwecken.
- 86 – Zweitens, wollte man dennoch von der Hypothese ausgehen, dass die Formulierung „*in der Regel*“ bzw. „*di regola*“ im deutschen bzw. italienischen Gesetzestext auf eine Relativierung der statistischen Datenlieferungspflicht hindeutet, müsste dieser Vorbehalt jedenfalls im Lichte der *Zielsetzung (ratio legis)* von Art. 10 Abs. 5 BStatG, also der *Sicherstellung der Repräsentativität* von statistischen Erhebungen *restriktiv ausgelegt* werden. So würde man namentlich Informationen, welche staatstragende, militärische oder ähnlich hochrangige Interessen betreffen, von der statistischen Datenlieferungspflicht der Bundesbehörden ausnehmen wollen und dürfen, und zwar selbst dann, wenn in der Einzelgesetzgebung kein ausdrückliches Verbot von statistischen Datenlieferungen im Sinne von Art. 10 Abs. 5 BStatG vorgesehen sein sollte. Das in Art. 110 DBG verankerte Steuergeheimnis, welches der Gesetzgeber – im Unterschied zum Bankkündengeheimnis und Statistikgeheimnis – strafrechtlich lediglich durch den allgemeinen Straftatbestand der *Amtsgeheimnisverletzung* (Art. 320 StGB) schützt, kann nun aber vernünftigerweise nicht mit fundamentalen Staatsinteressen, wie sie etwa bei Staats- oder Militärgeheimnissen auf dem Spiel stehen, gleichgestellt werden. Eine solche Gleichstellung würde das Steuergeheimnis von Art. 110 DBG, wo es meist um bloss finanzielle Informationen des Steuerpflichtigen geht, die keine besonders schützenswerten Personendaten darstellen²³⁵, unverhältnismässig überhöhen.
- 87 – Drittens, wäre kaum zu verstehen, weshalb der Bundesgesetzgeber mit der Formulierung „*in der Regel*“ bzw. „*di regola*“ im deutschen bzw. italienischen Gesetzestext von Art. 10 Abs. 5 BStatG sich eine *statistische Selbstbeschränkung* hätte auferlegen wollen, *seine eigenen DBG-Daten* für die Statistik verwenden zu dürfen. Dies hätte die paradoxe Folge, dass zwar die ESTV ihre DBG-Steuerdaten als *Administrativdaten* für statistische Zwecke auswerten dürfte, dass aber dem BFS als *zentraler Statistikstelle* des Bundes der Zugriff auf diese Bundessteuerdaten im Rahmen einer Indirekterhebung verwehrt bliebe und folglich das BFS die bei der ESTV bereits vorhandenen Daten bei den *Kantonen nochmals* – mit erheblichem Zusatzaufwand für alle Beteiligten – erheben müsste. Sollte der Bundesgesetzgeber mit den Worten „*in der Regel*“ („*di regola*“) in Art. 10 Abs. 5 BStatG tatsächlich eine so unvernünftige Beschränkung beabsichtigt haben, wäre dies in der *Botschaft* und in der parlamentarischen Beratung sicherlich thematisiert und diskutiert worden und hätte in den Materialien gebührenden Niederschlag gefunden. Dies trifft indes nicht zu.

²³⁴ Diese lautet : « L'obligation légale de maintien du secret ou le blocage des données ne peut justifier le refus de communiquer les informations requises à l'office que si une loi fédérale interdit expressément la communication ou l'utilisation des données à des fins statistiques ».

²³⁵ Vgl. auch BGE 124 I 176, 179; BGer. 1C_447/2016 et al., Erw. 5.3.

- 88 Aus den vorstehenden Überlegungen ergibt sich der Schluss, dass die Geheimhaltungspflicht von Art. 110 DBG der ESTV *keine Rechtsgrundlage* bietet, um die Lieferung von DBG-Steuerdaten zu statistischen Zwecken an das BFS im Rahmen von Art. 10 Abs. 4 und 5 BStatG zu *verweigern*.

C. Rechtsgrundlagen für die Erhebung von Daten kantonaler direkter Steuern

a) Zugang zu kantonalen Steuerdaten durch ESTV bzw. BFS?

- 89 Die Erhebung der kantonalen Einkommens- und Vermögenssteuer (bzw. Gewinn- und Kapitalsteuern) liegt – unter Vorbehalt der Kompetenz des Bundes zur *Steuerharmonisierung* – in der Zuständigkeit der *Kantone*. Die Frage, wer Zugang zu kantonalen Steuerdaten hat, beantwortet sich deshalb in erster Linie nach dem *kantonalen Recht*. Da für *statistische Zwecke* der Zugang zu kantonalen Steuerdaten bereits aufgrund des *Bundesstatistikgesetzes* gewährleistet ist²³⁶, kommt diesem Aspekt vorliegend keine entscheidende Bedeutung zu und wird deshalb – auftragsgemäss – nicht im Einzelnen erörtert, sondern bloss summarisch behandelt.
- 90 Aufgrund des *DBG* hat die ESTV keinen Anspruch auf Zugang zu kantonalen Steuerdaten, sofern diese Daten nicht gleichzeitig als *Bundessteuerdaten* zu qualifizieren sind, die unter der *Datenmitherrschaft* des Bundes stehen²³⁷. Demgegenüber hält das *Steuerharmonisierungsgesetz* in Art. 39a Abs. 1 StHG²³⁸ fest, dass die ESTV und die kantonalen Steuerbehörden sich gegenseitig die Daten zu liefern haben, die für die Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben „dienlich“ sein können bzw. nötig²³⁹ sind. Inwieweit diese Bestimmung der ESTV den Zugang zu kantonalen Steuerdaten für *statistische Zwecke* öffnet, ist nicht ohne Weiteres klar und es besteht dazu – soweit ersichtlich – auch keine Praxis. Angesichts des weit gefassten Wortlauts von Art. 39a Abs. 1 StHG und der Bestimmung von Art. 71 Abs. 2 StHG²⁴⁰, die den Kantonen eine breite Auskunftspflicht auferlegt, liesse sich argumentieren, dass sowohl die *Durchführung* des StGH²⁴¹ als auch der Erlass von *Vollzugsbestimmungen* durch den Bundesrat²⁴² die Bereitstellung der zur Erfüllung dieser Aufgaben *erforderlichen statistischen Grundlagen* mitumfassen müsse. Ob diese Betrachtungsweise sich juristisch schlüssig begründen lässt, bedürfte einer näheren Erörterung, welche vorliegend über den erteilten Auftrag hinausgeht.

b) Verbot der statistischen Nutzung kantonaler Steuerdaten nach kantonalen Steuergesetzen?

- 91 Soweit die ESTV bzw. das BFS sich zur Verbesserung ihrer statistischen Datenlage im Steuerwesen auf das BStatG stützen, kommt der Frage, ob die kantonalen Steuergesetze *ausdrückliche Ver-*

²³⁶ Aufgrund des BStatG hat das BFS Anspruch auf Lieferung *aller kantonalen Steuerdaten*, die es für seine statistischen Arbeiten benötigt, sofern das kantonale Steuerrecht die Verwendung dieser Steuerdaten für statistische Zwecke *nicht ausdrücklich ausschliesst*. Vgl. Art. 7 Abs. 1, 2 BStatG.

²³⁷ Zur Doppelfunktion der Steuerdaten bei der direkten Bundessteuer, oben Rz. 57.

²³⁸ Art. 39 Abs. 1 StHG lautet: „Die Eidgenössische Steuerverwaltung und die Behörden nach Artikel 39 Absatz 2 geben einander die Daten weiter, die für die Erfüllung ihrer Aufgaben dienlich sein können. Die Behörden nach Artikel 39 Absatz 3 geben der Steuerbehörde die Daten weiter, die für die Durchführung dieses Gesetzes von Bedeutung sein können.“

²³⁹ Das verfassungsrechtliche Verhältnismässigkeitsprinzip ist auch hier zu beachten.

²⁴⁰ Art. 71 Abs. 2 StHG lautet: „Die Kantone erteilen den zuständigen Bundesbehörden sämtliche für die Durchführung dieses Gesetzes nötigen Auskünfte und beschaffen ihnen die erforderlichen Unterlagen“.

²⁴¹ Vgl. Art. 71 Abs. 2 StHG.

²⁴² Vgl. Art. 74 StHG.

bote für die Verwendung der kantonalen Steuerdaten zu statistischen Zwecken vorsehen, wesentliche Bedeutung zu.

- 92 Eine Durchsicht aller kantonalen Steuergesetze²⁴³ führt zum Schluss, dass diese *keine ausdrücklichen Verbote* der Verwendung kantonaler Einkommens- und Vermögenssteuerdaten zu statistischen Zwecken enthalten. Das BFS (bzw. die Statistikstelle der ESTV als Erhebungsorgan) kann folglich gestützt auf das BStatG zu statistischen Zwecken bei den kantonalen Steuerbehörden die erforderlichen Einkommens- und Vermögenssteuerdaten bzw. Gewinn- und Kapitalsteuerdaten erheben, um die Statistik im Bereich des Steuerwesens zu verbessern.

IV. Erörterung und Beurteilung der einzelnen Fragen

A. Frage 1: *Verfügen das BFS bzw. die ESTV über die Rechtsgrundlage, um detaillierte(re) Daten von den Kantonen einzuverlangen?*

1. Beurteilung der Frage

- 93 Aus den oben erarbeiteten Rechtsgrundlagen²⁴⁴ folgt, dass die Frage, ob das BFS bzw. die ESTV von den Kantonen die Lieferung detaillierter(er) Steuerdaten verlangen kann, für das BFS und die ESTV *getrennt* zu behandeln ist, da je *unterschiedliche Rechtsnormen* zur Anwendung gelangen.

a) *Zugang des BFS zu Daten der direkten Steuern als Statistikdaten*

- 94 Was zunächst das BFS anbelangt, hat dieses als *zentrale Statistikstelle* des Bundes²⁴⁵ – im Rahmen seines verfassungsmässigen²⁴⁶ und gesetzlichen²⁴⁷ Auftrags – im Bereich des *Steuerwesens* Anspruch auf Lieferung *aller Steuerdaten der Kantone* (insbesondere Einkommens- und Vermögenssteuerdaten bzw. Gewinn- und Kapitalsteuerdaten) in der Form und der Periodizität wie sie für die Durchführung der vom Bundesrat²⁴⁸ auf diesem Gebiet angeordneten Statistiken erforderlich

²⁴³ Vgl. folgende kantonale Bestimmungen zum Amtsgeheimnis, zur Amtshilfe und Datenbearbeitung: **AG** (Steuergesetz vom 15. Dezember 1998, Art. §§ 170, 171); **AI** (Steuergesetz vom 25. April 1999, Art. 122, 123, 123^{bis}); **AR** (Steuergesetz vom 21. Mai 2000, Art. 153–155); **BE** (Steuergesetz vom 21.05.2000, Art. 153–155); **BL** (Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern vom 7. Februar 1974, Art. §§ 111, 111a); **BS** (Gesetz über die direkten Steuern vom 12. April 2000, §§ 138–141a); **FR** (Gesetz über die direkten Kantonssteuern vom 6. Juni 2000, Art. 139–143); **GE** (Loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 ; Art. 11–15) ; **GL** (Steuergesetz vom 7. Mai 2000, Art. 136, 137); **GR** (Steuergesetz für den Kanton Graubünden vom 8. Juni 1986, Art. 122–123); **JU** (Loi d'impôt du 26 mai 1988, Art. 131); **LU** (Steuergesetz vom 22. November 1999, Art. §§ 134–137); **NE** (Loi sur les contributions directes du 21 mars 2000, Art. 178–178a) ; **NW** (Gesetz über die Steuern des Kantons und der Gemeinden vom 22. März 2000, Art. 179, 179a); **OW** (Steuergesetz vom 30. Oktober 1994, Art. 177–179b); **SH** (Gesetz über die direkten Steuern vom 20. März 2000, Art. 127–130); **SZ** (Steuergesetz vom 9. Februar 2000, Art. 130–132); **SO** (Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern vom 1. Dezember 1985, Art. 128–130^{bis}); **SG** (Steuergesetz vom 9. April 1998, Art. 162–163^{bis}); **TI** (Legge tributaria del 21 giugno 1994: Art. 183–185a); **TG** (Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern vom 14. September 1992, Art. 147–148); **UR** (Gesetz über die direkten Steuern im Kanton Uri vom 26. September 2010, Art. 177–180); **VD** (Loi sur les impôts directs cantonaux du 4 juillet 2000, Art. 157–159a) ; **VS** (Steuergesetz vom 10. März 1976, Art. 120–122) ; **ZG** (Steuergesetz vom 25. Mai 2000, Art. 108–110^{bis}); **ZH** (Steuergesetz vom 8. Juni 1997, §§ 120–121).

²⁴⁴ Vgl. oben Abschnitt III „Rechtsgrundlagen“, Rz. 14 ff.

²⁴⁵ Art. 10 Abs. 1 BStatG.

²⁴⁶ Art. 65 Abs. 1 BV.

²⁴⁷ Art. 3 BStatG.

²⁴⁸ Art. 5 Abs. 1 BStatG.

sind²⁴⁹. Die Beschaffung der Daten unterliegt den Grundsätzen der *statistischen Datenbeschaffung* (insbesondere der Verhältnismässigkeit und Zweckbindung)²⁵⁰ sowie den allgemeinen *Datenbearbeitungsgrundsätzen* des DSG²⁵¹. *Geheimhaltungspflichten* der kantonalen/kommunalen Steuerbehörden („Steuergeheimnis“) stehen der Lieferung kantonalen Steuerdaten zu statistischen Zwecken ans BFS *nicht* entgegen²⁵², da die kantonalen Steuergesetze *keine ausdrücklichen Verbote* zur Verwendung kantonalen Einkommens- und Vermögenssteuerdaten bzw. Gewinn- und Kapitalsteuerdaten zu statistischen Zwecken enthalten²⁵³.

- 95 Analoges gilt für die Beschaffung von *Daten der direkten Bundessteuer* durch das BFS bei *Bundesbehörden* (ESTV) zu statistischen Zwecken²⁵⁴.

b) Zugang der ESTV zu Steuerdaten der direkten Bundessteuer als Administrativdaten

- 96 Die zur Veranlagung der direkten Bundessteuer bei Steuerpflichtigen gestützt auf das DBG erhobenen Steuerdaten (Verwaltungsdaten) – welche infolge des Vollzugsföderalismus bei den kantonalen Steuerbehörden gespeichert sind – stellen *Bundessteuerdaten* dar, die unter der (mittelbaren) *Datenmitherrschaft* des Bundes (EFD, ESTV) stehen²⁵⁵. In Ausübung seiner Datenmitherrschaft hat der Bund Anspruch auf Zugang zu diesen Daten, deren *gesetzliche Zweckbestimmung* in der Veranlagung der *direkten Bundessteuer* (Einkommenssteuer, Gewinnsteuer) liegt²⁵⁶.

2. Ergebnis

- 97 Sowohl das BFS als auch die ESTV (bzw. das EFD oder der BR) verfügen über ausreichende Rechtsgrundlagen, um zur Verbesserung ihrer statistischen Datenlage im Steuerwesen die bei den kantonalen Steuerbehörden liegenden Daten der direkten Steuern zu beschaffen. Für das BFS besteht die Rechtsgrundlage im BStatG, welches diesem erlaubt, die erforderlichen *kantonalen Steuerdaten* als *Bundesstatistikdaten* zu statistischen Zwecken zu erheben und zu bearbeiten. Für die ESTV liegt die Rechtsgrundlage im DBG/DSG, welche es ihr – in Ausübung der (mittelbaren) Datenmitherrschaft über die (bei den kantonalen Steuerbehörden gespeicherten) Bundessteuerdaten – erlaubt, diese Daten als *Verwaltungsdaten* zu beschaffen²⁵⁷ und damit der ESTV-Statistikstelle ermöglicht, die für ihre statistischen Zwecke erforderlichen Daten nach Massgabe des BStatG statistisch zu bearbeiten²⁵⁸.
- 98 Damit stehen dem Bund *zwei Möglichkeiten* zur Verbesserung der statistischen Datenlage auf dem Gebiet des Steuerwesens offen: 1) Der Ansatz der ESTV über die *Bundessteuerdaten* gestützt auf das DGB/DSG hat den Vorteil, dass diese *Verwaltungsdaten* ohne weitere spezifische Sicherheitsvorkehrungen²⁵⁹ statistisch analysiert werden können. Eine Datenverknüpfung nach Art. 14a BStatG

²⁴⁹ Dazu oben Rz. 19 ff.

²⁵⁰ Dazu oben Rz. 22 ff.

²⁵¹ Dazu oben Rz. 37 ff.

²⁵² Dazu oben Rz. 40 ff.

²⁵³ Dazu oben Rz. 91 f.

²⁵⁴ Dazu oben Rz. 42

²⁵⁵ Dazu oben Rz. 55 ff.

²⁵⁶ Dazu oben Rz. 73 ff.

²⁵⁷ Dazu oben Rz. 74 f.

²⁵⁸ Art. 11 Abs. 3 BStatG.

²⁵⁹ Da zu einem *statistischen* Zweck erhobene Daten – unter Vorbehalt seltener Ausnahmen – *nicht* einer *administrativen Verwendung* zugeführt werden dürfen (vgl. Art. 14 Abs. 1 BStatG, sowie oben Rz. 28 ff.), muss durch technische

steht der ESTV aber nicht offen²⁶⁰. 2) Der Ansatz des BFS über die *Bundesstatistikdaten* nach BStatG hat den Nachteil, dass diese Daten grundsätzlich nur zum deklarierten *statistischen Zweck* verwendet werden dürfen. Es wäre daher durch entsprechende technische/organisatorische Vorkehrungen sichergestellt werden, dass die Statistikdaten seitens der ESTV *nicht für administrative Zwecke* verwendet werden (können).

- 99 Der Entscheid, welcher Weg beschritten wird, liegt im *behördlichen Ermessen* von Bundesrat, EFD bzw. ESTV. Dabei können auch organisatorische Aspekte (z.B. Nutzung bereits bestehender Datenübermittlungskanäle) in die Beurteilung einbezogen werden.

B. Frage 2: Falls die Rechtsgrundlage nicht besteht: Welche gesetzliche Regelung braucht es?

- 100 Im Lichte der Beantwortung von Frage 1, wonach einerseits das BFS gemäss BStatG und andererseits die ESTV gemäss DGB/DSG über *ausreichende Rechtsgrundlagen* zur Verbesserung ihrer statistischen Datenlage im Steuerwesen verfügen, ist Frage 2 *gegenstandslos*.
- 101 Der Klarheit halber sei immerhin ergänzt, dass die Erhebung von Steuerdaten zu *statistischen Zwecken* durch das BFS die *Anordnung einer entsprechenden Statistik* im Anhang der StatEV voraussetzt²⁶¹, während die Ausübung der Datenmitherrschaft über die DBG-Daten als Verwaltungsdaten (Bundessteuerdaten), die bei den kantonalen Steuerbehörden gespeichert sind, eine entsprechende *Anweisung* des Bundes (ESTV, EFD, BR) zur Weiterleitung dieser Daten an die ESTV erfordert²⁶².

C. Frage 3: Wer darf welche Daten von den Kantonen erheben?

1. Beurteilung der Frage

- 102 Gemäss der Antwort auf Frage 1 kann das *BFS* nach dem BStatG – unter Einhaltung der allgemeinen Grundsätze über Datenbeschaffung²⁶³ und Datenbearbeitung²⁶⁴ – bei den Kantonen *alle kantonalen Steuerdaten* als Bundesstatistikdaten erheben, die zur Realisierung der im *Anhang* der StatEV vom Bundesrat bereits angeordneten (oder noch anzuordnenden) Statistiken auf dem Gebiet des Steuerwesens erforderlich sind.
- 103 Gemäss Beantwortung der Frage 1 hat der *Bund* (ESTV, EFD, BR) – in Ausübung seiner (mittelbaren) Datenmitherrschaft über die von den kantonalen Steuerbehörden zur Veranlagung der direkten Bundessteuer gemäss DBG erhobenen (provisorischen oder definitiven) Daten – Anspruch auf Zugang zu seinen Bundessteuerdaten (= Verwaltungsdaten), welche die ESTV-Statistikstelle zu statistischen Zwecken bearbeiten kann.

und organisatorische Massnahmen sichergestellt werden, dass keine Statistikdaten von der Statistikstelle in den administrativen Tätigkeitsbereich eines Bundesamtes gelangen. Dagegen stellt sich im umgekehrten Fall, also wenn Verwaltungsdaten zu statistischen Zwecken bearbeitet werden, diese Problematik nicht, da aus der statistischen Bearbeitung von Verwaltungsdaten, die sobald als möglich anonymisiert werden müssen, den Betroffenen keine administrativen Nachteile entstehen.

²⁶⁰ Dazu unten Rz. 127.

²⁶¹ Art. 5 Abs. 1 BStatG. Im Anhang der Verordnung sind u.a. die direkt oder indirekt zu erhebenden Daten zu bestimmen.

²⁶² Dazu oben Rz. 73 ff.

²⁶³ Dazu oben Rz. 22 ff.

²⁶⁴ Dazu oben Rz. 37 ff.

2. Ergebnis

- 104 Gestützt auf das BStatG kann das BFS – unter Einhaltung der allgemeinen Grundsätze zur Datenbeschaffung²⁶⁵ und Datenbearbeitung²⁶⁶ – bei den Kantonen *alle kantonalen Steuerdaten* erheben, die es als Bundesstatistikdaten zur Realisierung der im Anhang der StatEV angeordneten Steuerstatistiken benötigt.
- 105 Gestützt auf das DBG – und in Ausübung seiner (mittelbaren) Datenmitherrschaft über die von den kantonalen Steuerbehörden zwecks Veranlagung der direkten Bundessteuer nach dem DBG erhobenen (provisorischen oder definitiven) Daten – hat der Bund (ESTV, EFD, BR) Anspruch auf Zugang zu diesen Bundessteuerdaten. Die ESTV kann diese Verwaltungsdaten (auch) zu statistischen Zwecken bearbeiten.

D. Frage 4: Dürfen diese Daten allenfalls von der ESTV und vom BFS weitergeleitet werden? Falls ja: unter welchen Bedingungen?

1. Beurteilung der Frage

a) Weitergabe von Steuerdaten als Bundesstatistikdaten durch das BFS

- 106 Wegen des Zweckentfremdungsverbots²⁶⁷ darf das BFS Statistikdaten, die es aufgrund des BStatG von Bundes-, Kantons- oder Gemeindebehörden oder Privaten (= natürliche oder juristische Personen) erhalten hat, grundsätzlich nur zu *statistischen Zwecken* bearbeiten. Unter Vorbehalt einer ausdrücklichen anderslautenden Bestimmung in einem Bundesgesetz²⁶⁸ oder der schriftlichen Zustimmung der betroffenen Person ist es ihm deshalb untersagt, Personendaten²⁶⁹ für einen *nicht statistischen Zweck* zu bearbeiten oder an Dritte weiterzugeben²⁷⁰.
- 107 Eine Weitergabe von Bundesstatistikdaten zu *statistischen Zwecken* lässt das BStatG dagegen zu. So dürfen nach Art. 19 Abs. 2 BStatG Statistikproduzenten des Bundes Personendaten (ohne Personenbezeichnung²⁷¹) an *Forschungs- und Statistikstellen* des Bundes sowie an *Dritte zu nicht personenbezogenen Zwecken*, namentlich für Forschung, Planung und Statistik, unter nachstehenden *Bedingungen* weitergeben: (1) die Daten sind zu anonymisieren, sobald ihr Bearbeitungszweck es erlaubt; (2) eine Datenweitergabe durch den Datenempfänger setzt die Zustimmung des Statistikproduzenten voraus; (3) allfällige Ergebnisse der Datenbearbeitung dürfen nur bekannt gegeben (veröffentlicht) werden, wenn die betroffenen Personen nicht mehr bestimmbar sind, und (4) der Datenempfänger muss die Einhaltung des Statistikgeheimnisses und des Datenschutzes garantieren.
- 108 Gestützt auf Art. 19 Abs. 2 BStatG darf somit das BFS Steuerdaten, die es bei den kantonalen Steuerbehörden zu statistischen Zwecken erhoben hat, als (noch) nicht anonymisierte Einzeldaten – jedoch ohne Personenangaben – im Rahmen eines Datenlieferungsvertrags (Datenschutzvertrags) zu statistischen Zwecken an die *ESTV-Statistikstelle* weitergeben.

²⁶⁵ Dazu oben Rz. 22 ff.

²⁶⁶ Dazu oben Rz. 37 ff.

²⁶⁷ Dazu oben, Rz. 28 ff.

²⁶⁸ Vgl. z.B. Art. 10 Abs. 3 BStatG (Betriebs- und Unternehmensregister).

²⁶⁹ Die Weiterverwendung oder Weitergabe *anonymisierter* Einzeldaten (ohne Risiko einer De-anonymisierung) oder aggregierter Daten ist dagegen möglich.

²⁷⁰ Art. 14 Abs. 1 BStatG.

²⁷¹ Vgl. Art. 9 Abs. 1 lit. a StatEV.

b) Weitergabe von Bundessteuerdaten (Verwaltungsdaten) durch die ESTV**aa) Weitergabe von Bundessteuerdaten an das BFS**

- 109 Als Verwaltungseinheit des Bundes ist die ESTV nach Art. 10 Abs. 4 BStatG berechtigt und verpflichtet, dem BFS statistische Grundlagen und Ergebnisse sowie – soweit erforderlich – Einzeldaten aus ihren Datensammlungen zu statistischen Zwecken zu liefern²⁷². Geheimhaltungspflichten und Datensperrungen stehen einer Datenlieferung an das BFS nicht entgegen²⁷³. Nur wenn ein Bundesgesetz die Datenverwendung für statistische Zwecke *ausdrücklich ausschliesst*, ist eine Datenlieferung ans BFS unzulässig²⁷⁴. Da das DBG keine Bestimmung enthält, welche die Verwendung von Daten der direkten Bundessteuer für statistische Zwecke ausdrücklich ausschliesst, darf und muss die ESTV ihre Bundessteuerdaten dem BFS nach Massgabe des BStatG für statistische Zwecke zur Verfügung stellen²⁷⁵.

bb) Weitergabe von Bundessteuerdaten an andere Dritte

- 110 Ausserhalb des Geltungsbereichs des BStatG richtet sich die Weitergabe von Bundessteuerdaten durch die ESTV in erster Linie nach der Gesetzgebung, auf die sich die Erhebung der Verwaltungsdaten stützt. Im vorliegenden Fall ist dies das DBG. Nach Art. 111 Abs. 1 DBG sind die mit dem *Vollzug des DBG* befassten Steuerbehörden *amtshilfeweise* verpflichtet, sich gegenseitig bei der Erfüllung ihrer Aufgabe die nötigen Auskünfte zu erteilen und auf Verlangen Akteneinsicht zu gewähren. Folglich kann die ESTV anderen mit der *Anwendung des DBG* befassten *Steuerbehörden* grundsätzlich Informationen über ihre Bundessteuerdaten erteilen. Solche Auskünfte dürften vorliegend aber kaum von Interesse sein, da die mit dem Vollzug des DBG befassten kantonalen Veranlagungsbehörden in der Regel bereits über die entsprechenden Daten verfügen. Über diesen Rahmen hinaus erlaubt Art. 111 DBG der ESTV *keine Weitergabe* von Bundessteuerdaten an nicht mit dem Vollzug des DBG betraute *Dritte*.
- 111 Im Weiteren kommt seitens der ESTV auch nach Art. 19 Abs. 1 DSG eine Weitergabe von Bundessteuerdaten an Dritte *nicht* in Betracht, da es – über die Amtshilfe unter Steuerbehörden nach Art. 111 DBG hinaus – an einer Rechtsgrundlage im Sinne von Art. 17 DSG für die Bekanntgabe von Personendaten fehlt²⁷⁶ und die Geheimhaltungspflicht nach Art. 110 DBG einer Bekanntgabe von Bundessteuerdaten entgegensteht²⁷⁷.

2. Ergebnis

- 112 Unter den Voraussetzungen von Art. 19 Abs. 2 BStatG kann das *BFS* Steuerdaten, die es bei den kantonalen Steuerbehörden zu statistischen Zwecken erhoben hat, als *nicht anonymisierte Einzeldaten* (ohne Personenangaben) im Rahmen eines Datenschutzvertrags an die *Statistikstelle* der ESTV zu statistischen Zwecken weitergeben.
- 113 Nach Art. 10 Abs. 4 BStatG ist die ESTV berechtigt und verpflichtet, dem BFS Bundessteuerdaten zu *statistischen Zwecken* zur Verfügung zu stellen. Ausserhalb des Geltungsbereichs des BStatG ist

²⁷² Botschaft BStatG, BBl. 1992 I 417.

²⁷³ Vgl. dazu oben Rz. 42.

²⁷⁴ Vgl. Art. 10 Abs. 5 BStatG.

²⁷⁵ Dazu eingehender, oben Rz. 80 ff.

²⁷⁶ Den in Art. 19 Abs. 1 lit. a–d DSG genannten Einzelfällen kommt im vorliegenden Zusammenhang kaum praktische Bedeutung zu, weshalb sie nicht einzeln erörtert werden.

²⁷⁷ Art 19 Abs. 4 lit. b DSG.

die ESTV im Rahmen der Amtshilfe nach Art. 111 Abs. 1 DBG berechtigt und verpflichtet, den mit dem *Vollzug des DBG* befassten Steuerbehörden die nötigen Auskünfte zu erteilen, wozu auch Informationen über Bundessteuerdaten gehören. Ein diesbezügliches praktisches Interesse dürfte allerdings kaum bestehen²⁷⁸. Über die Amtshilfe unter Steuerbehörden nach Art. 111 DGB hinaus, steht die Geheimhaltungspflicht von Art. 110 DBG einer Bekanntgabe von Bundessteuerdaten durch die ESTV an Dritte entgegen²⁷⁹.

E. Frage 5: Dürfen diese Daten mit anderen Quellen verknüpft werden?

1. Beurteilung der Frage

a) Rechtslage für Datenverknüpfungen durch das BFS

aa) Funktion und Problematik von Datenverknüpfungen

- 114 Datenverknüpfungen, d.h. die „Verbindung von Daten aus verschiedenen Datenquellen“²⁸⁰ dienen in der Statistik zur Vermeidung von *Doppelerhebungen*²⁸¹ und damit nicht zuletzt der *Entlastung* von Befragten und Erhebungsorganen sowie der *Kosten- und Zeitersparnis*. Gemäss Art. 4 Abs. 1 BStatG sind statistische Daten möglichst *ohne Durchführung* von *Direkterhebungen* zu beschaffen, d.h. vorab durch Nutzung der in Registern und anderswo bereits vorhandenen Administrativdaten (Verwaltungsdaten) als Datenquellen (Indirekterhebung). Datenverknüpfungen unterliegen dem *Verhältnismässigkeitsprinzip*, d.h. sie dürfen nur vorgenommen werden, wenn die Verbindung von Daten aus verschiedenen Datenquellen für den verfolgten statistischen Zweck *geeignet* und *notwendig* ist²⁸².
- 115 Aus *datenschutzrechtlicher* Sicht sind Datenverknüpfungen problematisch²⁸³, wenn sie ohne Wissen und Zustimmung der betroffenen Personen vorgenommen werden und damit deren *Selbstbestimmungsrecht* über ihre eigenen Daten unterlaufen²⁸⁴. Im Zentrum der Problematik steht die Verknüpfung *nominativer Einzeldaten* (= Personendaten), namentlich wenn *besonders schützenswerte Da-*

²⁷⁸ Dazu oben Rz. 110.

²⁷⁹ Soweit die ESTV-Statistikstelle DBG-Bundessteuerdaten (Verwaltungsdaten) einem statistischen Zweck zuführen will, sind die Einzeldaten vorgängig zu *pseudonymisieren* und, sobald es die statistische Bearbeitung erlaubt, zu *anonymisieren*. Als Statistikproduzent (vgl. Art. 3 Abs. 1 OrgV) hat die Statistikstelle der ESTV aufgrund von Art. 19 Abs. 2 BStatG die Möglichkeit, im Rahmen eines Datenschutzvertrags Einzeldaten vor Ort (innerhalb der Statistikstelle der ESTV) zu Forschungszwecken durch Forscher bearbeiten lassen. Dabei muss sichergestellt sein, dass die Forscher ausschliesslich Zugriff auf die für den Forschungszweck erforderlichen *statistischen* Daten haben. Aufgrund der „politischen Sensibilität“ von Steuerdaten empfiehlt es sich, der Forschung – soweit als möglich – nur die Bearbeitung *anonymisierter* Einzeldaten zu ermöglichen.

²⁸⁰ Art. 13h StatEV.

²⁸¹ Art. 13i Abs. 1 StatEV („Datenverknüpfungen dienen der Beschaffung statistischer Informationen unter Vermeidung von Erhebungen“).

²⁸² Art. 13i Abs. 2 StatEV.

²⁸³ Zur Grundproblematik der Verknüpfung von Daten: THOMAS PROBST, Die Verknüpfung von Personendaten und deren rechtliche Tragweite, in: Epiney/Probst/Gammenthaler (Hrsg.), Datenverknüpfung – Problematik und rechtlicher Rahmen, Zürich/Basel/Genf, 2011, 1 ff.

²⁸⁴ Die Erhebung von Daten (= Datenlieferung) dient stets einem *bestimmten gesetzlichen* oder vom Datenlieferanten durch *Einwilligung akzeptierten Zweck*, welcher massgeblich ist und bleibt (vgl. Art. 4 Abs. 3–5 DSGVO). Werden Daten, die zu *unterschiedlichen* Zwecken erhoben worden sind, nachträglich *miteinander verknüpft*, so bedeutet dies, dass Daten für einen *andern* Zweck bearbeitet werden als für jenen, der bei ihrer Erhebung vorgesehen bzw. deklariert worden ist. Im Ergebnis liegt daher regelmässig eine Zweckentfremdung erhobener Daten und damit eine zweckwidrige Datenverwendung vor.

ten betroffen sind oder *Persönlichkeitsprofile* entstehen (können). Weniger problematisch ist die Verknüpfung *anonymisierter*²⁸⁵ *Einzeldaten*²⁸⁶, soweit daraus keine Rückschlüsse auf die Identität einzelner betroffener Personen (mehr) möglich sind.

bb) Tragweite von Art. 14a BStatG

- 116 Das BFS hat die Bedeutung von Datenverknüpfungen für die moderne Statistik frühzeitig erkannt. Im Interesse des Datenschutzes hat es daher im Zusammenhang mit dem Erlass des Registerharmonisierungsgesetzes (RHG)²⁸⁷ die nötigen Schritte eingeleitet, um im Jahr 2006 mit *Art. 14a* im Bundesstatistikgesetz eine (ausdrückliche) formellgesetzliche Grundlage für die Vornahme *statistischer Datenverknüpfungen* zu schaffen.
- 117 Diese neue Rechtsgrundlage ermöglicht es dem BFS als zentrale Statistikstelle des Bundes²⁸⁸ sowie den *Statistikstellen der Kantone und Gemeinden*²⁸⁹ zur Erfüllung ihrer statistischen Aufgaben Datenverknüpfungen vorzunehmen. Weitere Verknüpfungsorgane nennt Art. 14a BStatG nicht, weshalb der persönliche Anwendungsbereich dieser Bestimmung – entgegen einem damaligen Wunsch diverser Bundesämter – bei Erlass der zugehörigen Verordnungsbestimmungen²⁹⁰ nicht ausgeweitet werden konnte. Für eine Erweiterung des Kreises der statistischen Verknüpfungsorgane bedürfte es einer Revision des Bundesstatistikgesetzes.
- 118 Im Einklang mit dem Gesetzauftrag zur Bundesstatistik²⁹¹ regelt Art. 14a BStatG ausschliesslich die Datenverknüpfung für *statistische Zwecke*²⁹². Die mittels Datenverknüpfung gewonnenen Daten und Ergebnisse müssen also der *Erfüllung* von im *Bundesstatistikgesetz erwähnten Aufgaben* dienen. Dazu gehört u.a. die statistische Beurteilung und Planung („Entwicklung“) im Bereich der öffentlichen Finanzen, also auch des Steuerwesens²⁹³.
- 119 Die Datenverknüpfung zu *administrativen Zwecken*²⁹⁴ liegt *ausserhalb* des Geltungsbereichs von Art. 14a BStatG sowie der zugehörigen Ausführungsbestimmungen der Statistikerhebungsverordnung²⁹⁵. Die Frage, ob und inwieweit eine Behörde zu *administrativen Zwecken* Daten verknüpfen darf, beurteilt sich folglich nach der *fachspezifischen Gesetzgebung*, welcher die entsprechende Verwaltungstätigkeit untersteht (z.B. Steuergesetz) sowie dem *Datenschutzgesetz*. Für die Einhaltung dieser gesetzlichen Bestimmungen ist jeweils die einzelne Verwaltungsbehörde selber zuständig und verantwortlich.

²⁸⁵ In aller Regel beruht die Datenverknüpfung auf *pseudonymisierten* Daten, da für die Verbindung von Einzeldaten aus verschiedenen Datenquellen ein Verknüpfungsidentifikator erforderlich ist. Die Anonymisierung der Daten erfolgt dann unmittelbar nach der Verknüpfung.

²⁸⁶ *A fortiori* unproblematisch wäre auch die Verknüpfung *aggregierter* Daten, aber diese ergibt praktisch kaum Sinn und ist technisch mangels eines Verknüpfungsidentifikators technisch nicht machbar.

²⁸⁷ SR 431.02.

²⁸⁸ Art. 10 Abs. 1 und 14a Abs. 1 BStatG.

²⁸⁹ Art. 14a Abs. 2 BStatG.

²⁹⁰ Dazu unten, Rz. 120 ff.

²⁹¹ Vgl. Art. 3 Abs. 1 BStatG.

²⁹² Vgl. Art. 1 BStatG und Art. 2 Abs. 1 BStatG, wonach der Geltungsbereich des Gesetzes auf „statistische Arbeiten“ beschränkt ist.

²⁹³ Art. 3 Abs. 2 BStatG.

²⁹⁴ Vgl. BBl. 1992 I 398 f.

²⁹⁵ Vgl. Art. 13h–13n StatEV.

cc) Art. 13h–13n StatEV

- 120 Mit Art 14a Abs. 1 BStatG beauftragte der Gesetzgeber den *Bundesrat*, auf dem Verordnungsweg die Einzelheiten der statistischen Datenverknüpfungen zu regeln. Diesen Auftrag hat der Bundesrat 2014 mit Inkrafttreten der *Art. 13h–13n StatEV* erfüllt.
- 121 Regelungsgegenstand der neu erlassenen Verordnungsbestimmungen bilden Datenverknüpfungen für *statistische* Tätigkeiten, wie sie im BStatG und der StatEV umschrieben sowie im Anhang dazu angeordnet sind. Von der Verordnung *nicht* erfasst sind Datenverknüpfungen für *administrative Zwecke* sowie Verknüpfungen von Datensätzen untereinander, die *ausserhalb des BStatG* erhoben worden sind. Neben der *Definition* und den *Grundsätzen* der Datenverknüpfung regelt die StatEV folgende Aspekte:
- 122 – Die *Voraussetzungen* zur Vornahme von Datenverknüpfungen (insbesondere die Eignung und Qualität der zu verknüpfenden Daten²⁹⁶ [seien es Eigendaten des BFS oder Drittdaten²⁹⁷]; die Anforderungen an die Verknüpfung von Drittdaten durch das BFS sowie die statistischen Verknüpfungen durch kantonale Statistikstellen von BFS-Daten untereinander oder mit kantonalen Daten im Rahmen eines Datenschutzvertrags²⁹⁸).
- 123 – Die Datenverknüpfung im *Auftrage Dritter*²⁹⁹.
- 124 – Die *Weitergabe* verknüpfter Daten für *nicht personenbezogene Zwecke*³⁰⁰.
- 125 – Die *Vernichtung* verknüpfter Daten³⁰¹.
- 126 – Die *Kennzeichnung systematischer* Datenverknüpfungen im Anhang der StatEV³⁰².

b) Rechtslage für Datenverknüpfungen durch die ESTV

- 127 Gemäss Art. 14a BStatG können *statistische* Datenverknüpfungen im Geltungsbereich des Bundesstatistikgesetzes nur vom *BFS* und von den *Statistikstellen* der *Kantone* bzw. *Gemeinden* vorgenommen werden. Die Statistikstelle der *ESTV* ist nach Art. 14a BStatG *nicht* befugt, statistische Datenverknüpfungen selber durchzuführen³⁰³. Sie hat aber die Möglichkeit, statistische Datenverknüpfungen *auftragsweise* und gegen *Aufwandentschädigung* durch das BFS vornehmen zu lassen³⁰⁴.

²⁹⁶ Art. 13j Abs. 1 StatEV.

²⁹⁷ Drittdaten sind Daten, über die das BFS keine Datenherrschaft hat, also der (ausschliesslichen) Datenherrschaft Dritter unterliegen.

²⁹⁸ Art. 13j Abs. 4 StatEV.

²⁹⁹ Art. 13k StatEV; Art. 4 DVV-EDI.

³⁰⁰ Art. 13l StatEV.

³⁰¹ Art. 13m StatEV.

³⁰² Art. 13n StatEV.

³⁰³ In vorliegenden Zusammenhang sei dazu Folgendes präzisiert: Gemäss Art. 13h StatEV gilt als Datenverknüpfung „die Verbindung von Daten aus *verschiedenen Datenquellen* wie Erhebungen, Registern, Verwaltungsdaten und Messdaten.“ [Hervorhebung ergänzt]. Zur Veranlagung und Erhebung der direkten Bundessteuer und der direkten kantonalen Steuern werden die benötigten Steuerdaten anhand einer *einheitlichen Steuererklärung* durch die kantonalen Steuerbehörden bei den Steuerpflichtigen erhoben. Anders als bei *verschiedenen* Datenquellen bzw. Erhebungen im Sinne von Art. 13h StatEV liegt also eine *einheitliche Einzelerhebung* vor. Folglich handelt es sich *nicht* um eine Datenverknüpfung, wenn die ESTV-Statistikstelle Einkommens- und Vermögensdaten, die sie von den kantonalen Steuerbehörden (aufgrund des DBG bzw. BStatG) als einheitlichen Datensatz erhalten hat, zu statistischen Zwecken bearbeitet.

³⁰⁴ Art. 13k StatEV.

- 128 Die Frage, ob und inwieweit die ESTV zu *administrativen Zwecken* Daten verknüpfen darf, beurteilt sich – wie erwähnt³⁰⁵ – nicht nach dem BStatG, sondern nach der *verwaltungsrechtlichen* Gesetzgebung, welche auf die fragliche Verwaltungstätigkeit und die dabei anfallenden Daten Anwendung findet. Im vorliegenden Fall der Verknüpfung von *Bundessteuerdaten* als Verwaltungsdaten der ESTV ist das DBG massgeblich. Dieses äussert sich nicht konkret zur Verknüpfung von Daten der direkten Bundessteuern. Art. 112a Abs. 1^{bis} DBG erlaubt der ESTV zwar die AHV-Nummer, welche sich als Verknüpfungsidentifikator eignet, *systematisch* zu verwenden, aber das stellt noch *keine Rechtsgrundlage* für die Verknüpfung von Bundessteuerdaten mit irgendwelchen anderen Verwaltungsdaten dar. Weder in den übrigen Bestimmungen des DBG noch in der zugehörigen Botschaft finden sich sachdienliche Angaben zur Frage der Verknüpfung von Bundessteuerdaten mit weiteren Verwaltungsdaten³⁰⁶. Das Gesetz thematisiert diesen Aspekt der Datenbearbeitung nicht spezifisch. Aus den Regeln über die Amtshilfe³⁰⁷ ergibt sich aber immerhin, dass die von der ESTV auf dieser Grundlage erhaltenen Daten *im Rahmen des DBG* mit den übrigen Bundesteuerdaten zusammengeführt und damit auch verknüpft werden dürfen.
- 129 Als mögliche allgemeine Grundlage für die Verknüpfung von Bundessteuerdaten (Verwaltungsdaten) durch die ESTV zu *administrativen Zwecken* kommt auch das *Datenschutzgesetz* in Betracht. Mit dem weitgefassten Begriff des *Bearbeitens*³⁰⁸ umfasst dieses Gesetz *implizit* auch die *Verknüpfung* von Daten. Allerdings befasst sich das DSG mit der Datenverknüpfung *nicht konkret* und enthält folglich auch keine spezifischen Bestimmungen dazu. Ein *indirekter* Anknüpfungspunkt besteht immerhin über den Begriff des *Persönlichkeitsprofils*³⁰⁹, welches aus einer Verknüpfung von Personendaten resultieren kann und gewissen gesetzlichen Sonderbestimmungen untersteht (z.B. ausdrückliche Einwilligung³¹⁰; Anmeldung der Datensammlung³¹¹; keine Bearbeitung ohne Rechtfertigungsgrund³¹²; Informationspflicht bei Beschaffung³¹³; Rechtsgrundlage in formellem Gesetz³¹⁴; Pilotversuche³¹⁵; Abrufverfahren³¹⁶; Schweigepflicht³¹⁷). Daraus lässt sich jedoch nichts Näheres zur allgemeinen Frage der Zulässigkeit von Datenverknüpfungen ableiten. Infolgedessen ist die Frage nach der Zulässigkeit von Verknüpfung der Bundessteuerdaten durch die ESTV mit weiteren Verwaltungsdaten zu (anderen) *administrativen Zwecken* nach den allgemeinen Datenbearbeitungsgrundsätzen³¹⁸ zu beurteilen.

³⁰⁵ Vgl. oben Rz. 119.

³⁰⁶ Vgl. Botschaft DBG, BBl. 1983 III 1 ff.

³⁰⁷ Art. 111, 112 DBG

³⁰⁸ Vgl. Art. 3 lit. e DSG („jeder Umgang mit Personendaten, unabhängig von den angewandten Mitteln und Verfahren, insbesondere das Beschaffen, Aufbewahren, Verwenden, Umarbeiten, Bekanntgeben, Archivieren oder Vernichten von Daten“).

³⁰⁹ Vgl. Art. 3 lit. d DSG („eine Zusammenstellung von Daten, die eine Beurteilung wesentlicher Aspekte der Persönlichkeit einer natürlichen Person erlaubt «).

³¹⁰ Art. 4 Abs. 5 DSG.

³¹¹ Art. 11a Abs. 3 lit. a DSG.

³¹² Art. 12 Abs. 2 lit. c DSG.

³¹³ Art. 14 DSG; vgl. auch Art. 18a Abs. 5 DSG.

³¹⁴ Art. 17 Abs. 2 DSG. Vgl. aber die Ausnahme in Art. 22 Abs. 2 lit. b DSG.

³¹⁵ Art. 17a DSG.

³¹⁶ Art. 19 Abs. 3 DSG.

³¹⁷ Art. 35 DSG.

³¹⁸ Art. 4 DSG; oben Rz. 37 f.

- 130 In dieser Hinsicht steht der Grundsatz der *Zweckbindung* im Vordergrund. Danach dürfen Daten nur zu *jenem Zweck* bearbeitet werden, der bei ihrer Beschaffung angegeben wurde oder vom Gesetz vorgesehen bzw. aus den Umständen ersichtlich ist³¹⁹. Die Erhebung der Bundessteuerdaten nach DBG dient sowohl nach Gesetz³²⁰ als auch nach den Umständen – wie aus den Steuerformularen (Steuererklärung)³²¹ meist ersichtlich ist – der *Veranlagung* und dem *Bezug* der *direkten Bundessteuer*. Die Verwendung dieser Bundessteuerdaten zu *anderen administrativen Zwecken* (z.B. für die Veranlagung oder Kontrolle einer anderen Bundessteuer) ergibt sich weder aus dem Gesetz noch aus den Umständen und ist daher grundsätzlich *unzulässig*. Da die Verknüpfung der Bundessteuerdaten mit weiteren Verwaltungsdaten zu administrativen Zwecken *ausserhalb* des Vollzugs (Veranlagung, Bezug, Aufsicht) der direkten Bundessteuer, vom Zweck des DBG nicht mehr gedeckt sind, verstossen solche Datenverknüpfungen gegen den allgemeinen Datenbearbeitungsgrundsatz der Zweckbindung von Art. 4 Abs. 3 DSG³²²; dies unter Vorbehalt der freiwilligen und informierten Einwilligung der betroffenen Steuerpflichtigen³²³.

2. Ergebnis

- 131 Als zentrale Statistikstelle des Bundes darf das BFS zur Erfüllung seiner statistischen Aufgaben und damit zu statistischen Zwecken – Personendaten (z.B. DBG-Bundessteuerdaten) im Rahmen von Art. 14a Abs. 1 BStatG mit weiteren Daten *verknüpfen*.
- 132 Die ESTV (bzw. deren Statistikstelle) ist nach Art. 14a BStatG *nicht befugt*, statistische Datenverknüpfungen *selber* durchzuführen, kann aber solche Datenverknüpfungen gegen Aufwandentschädigung *auftragsweise* durch das BFS vornehmen zu lassen.
- 133 Das DBG gibt der ESTV keine Rechtsgrundlage zur Verknüpfung von Bundessteuerdaten (Verwaltungsdaten) mit andern Verwaltungsdaten zu einem administrativen Zweck, der *ausserhalb* des DBG liegt. *Innerhalb* des DBG folgt aus den Regeln über die Amtshilfe³²⁴, dass die von der ESTV amtshilfeweise erhaltenen Daten mit den übrigen DBG-Bundesteuerdaten zusammengeführt und damit auch verknüpft werden dürfen.
- 134 Das DSG befasst sich nicht direkt mit der Verknüpfung von Personendaten. Der allgemeine Datenbearbeitungsgrundsatz der *Zweckbindung*³²⁵ steht der Verknüpfung von Bundessteuerdaten, die zur Veranlagung der *direkten Bundessteuer* erhoben worden sind, mit andern Verwaltungsdaten zu einem (andern) administrativen Zweck entgegen. Vorbehalten bleibt die *freiwillige* und *informierte Einwilligung* der betroffenen Steuerpflichtigen.

³¹⁹ Art. 4 Abs. 3 DSG.

³²⁰ Vgl. Art. 1 und 2 DBG.

³²¹ Vgl. Art. 124 DBG.

³²² Nota: Vom Grundsatz der Zweckbindung (Art. 4 Abs. 3 DSG) macht Art. 22 Abs. 2 lit. 4 DSG eine Ausnahme für die Bearbeitung von Personendaten für Forschung, Planung und Statistik. Für statistische Datenverknüpfungen im Bereich der Bundesstatistik ist sodann Art. 14a BStatG massgeblich.

³²³ Rechtlich grundsätzlich zulässig wäre eine Verknüpfung der Bundessteuerdaten durch die ESTV mit weiteren Verwaltungsdaten zu administrativen Zwecken ausserhalb der Zwecksetzung des DBG, wenn die *freiwillige* und *informierte Einwilligung* des Steuerpflichtigen vorliegen würde. Vgl. Art. 4 Abs. 5 DSG.

³²⁴ Art. 111, 112 DBG

³²⁵ Art. 4 Abs. 3 DSG.

F. Frage 6: Braucht es bei der ESTV eine „Firewall“? / Falls ja: wie kann eine solche „Firewall“ gewährleistet werden?

1. Beurteilung der Frage

- 135 *Vorbemerkung:* Der Begriff der „Firewall“ ist vieldeutig und daher auslegungsbedürftig. Die Frage wird vorliegend dahingehend verstanden, dass zu klären ist, inwieweit *innerhalb der ESTV* bei der Bearbeitung von Verwaltungsdaten für administrative Zwecke einerseits und von Verwaltungsdaten bzw. Statistikdaten für statistische Zwecke andererseits eine technische und organisatorische Trennung erforderlich ist.
- 136 Wer Personendaten bearbeitet, ist für deren *Sicherheit* verantwortlich, d.h. er hat alle zumutbaren *technischen* und *organisatorischen* Massnahmen zu treffen, um sicherzustellen, dass die Daten ausschliesslich *rechtmässig* bearbeitet werden³²⁶. Jede *unrechtmässige* Bearbeitung von Personendaten, namentlich durch *unbefugte* Personen ist zu unterbinden. Dies gilt namentlich auch für die Bearbeitung von Steuerdaten (= Personendaten) durch die ESTV³²⁷, wobei zu unterscheiden ist, ob es um *Verwaltungsdaten* (Bundessteuerdaten) oder *statistische Daten* (Bundesstatistikdaten) geht.
- 137 *Bundessteuerdaten*, die der Bund als Verwaltungsdaten durch die kantonalen Veranlagungsbehörden von den Steuerpflichtigen gestützt auf das DBG erheben lässt, kann die ESTV im Rahmen ihres gesetzlichen Auftrags³²⁸ für ihre *administrativen Aufgaben* nach eigenem *pflichtgemäßem Ermessen* bearbeiten. Sie darf diese Verwaltungsdaten durch ihre Statistikstelle auch für *statistische Zwecke* bearbeiten lassen, da die ESTV zur Unterstützung ihrer Verwaltungstätigkeit auch statistische Aufgaben (z.B. Planung, Folgenabschätzungen, Simulation von Steuerreformen, Entwicklungsprognosen) wahrzunehmen hat³²⁹. Aus der statistischen Bearbeitung von Steuerdaten erwachsen dem Steuerpflichtigen *per se keine konkreten Nachteile*, weshalb insofern eine formelle technisch-organisatorische *Trennung* der administrativen und statistischen Bearbeitung der Bundessteuerdaten entbehrlich ist. Es genügt die Einhaltung der allgemeinen Datenbearbeitungsregeln für eine rechtmässige Datenbearbeitung.
- 138 Anders präsentiert sich die Lage bei der Bearbeitung von *Bundesstatistikdaten* durch die ESTV-Statistikstelle, sei es, dass sie diese Daten aufgrund des BStatG als Erhebungsorgan selber erheben³³⁰ oder gestützt auf Art. 19 Abs. 2 BStatG vom BFS erhalten hat. Solche Daten dürfen von der ESTV-Statistikstelle nur für den jeweiligen *statistischen Zweck* bearbeitet werden. Demzufolge sind alle erforderlichen technischen und organisatorischen Massnahmen vorzukehren, um eine unbefugte Datenbearbeitung (möglichst) zu vermeiden. Solche Massnahmen dienen insbesondere der Sicherstellung der fachlichen Unabhängigkeit, Objektivität und Geheimhaltung³³¹ und damit letztlich auch der *Glaubwürdigkeit* der Bundesstatistik schlechthin. Aus diesem Grunde liegt es im ureigenen

³²⁶ Vgl. Art. 15 Abs. 1 BStatG, Art. 7 Abs. 1 DSG, Art. 8 ff. VDSG.

³²⁷ Vgl. Art. 112a Abs. 5 DBG. – Von seiner Kompetenz, *Ausführungsbestimmungen* zum Informationssystem der ESTV zu erlassen (vgl. Art. 112a Abs. 5 DBG) hat der Bundesrat noch keinen Gebrauch gemacht. Vgl. auch ZWEIFEL/HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch, DBG-Kommentar, Art. 112a N 6.

³²⁸ Vgl. insbesondere Art. 102, 103 DBG.

³²⁹ Nach Art. 3 Abs. 2 OrgV gelten Verwaltungseinheiten des Bundes als Statistikproduzenten im Sinne des BStatG, falls sie „statistische Arbeiten“ durchführen. Als statistische Arbeit gilt u.a. gemäss lit. d dieser Bestimmung die *Auswertung administrativer Daten zu statistischen Zwecken*. Gemäss Art. 13 lit. d OV-EFD gehört zudem das Erstellen der „schweizerischen Steuerstatistik“ zu den besonderen Aufgaben der ESTV.

³³⁰ So etwa für die „Statistik der direkten Bundessteuer“ gemäss Nr. 138 des Anhangs zur StatEV.

³³¹ Vgl. Art. 3a StatEV.

Interesse der Bundesstatistik, bereits den blossen *Anschein*, dass statistische Steuerdaten unbefugtermassen für administrative Zwecke verwendet werden könnten, möglichst zu vermeiden. Folglich ist es angezeigt, eine angemessene *technisch-organisatorische Trennung* von statistischer und administrativer Datenbearbeitung in dem Sinne vorzunehmen, dass der Zugriff auf Statistikdaten der *Statistikstelle* vorbehalten bleibt und Verwaltungsabteilungen der ESTV lediglich Zugang zu den *statistischen Ergebnissen* erhalten („Firewall“). Gleichzeitig empfiehlt sich die Unterzeichnung der *Statistikcharta* des BFS bzw. der KORSTAT, da damit der Wille der ESTV, die Unabhängigkeit der Statistikstelle zu stärken, dokumentiert und nach aussen glaubhaft kommuniziert werden kann.

2. Ergebnis

- 139 Wer Personendaten bearbeitet, ist für deren *Sicherheit* verantwortlich und hat alle zumutbaren *technischen* und *organisatorischen* Massnahmen zu treffen, damit die Daten ausschliesslich rechtmässig bearbeitet werden. Im Fall der Bearbeitung von Steuerdaten (Personendaten) durch die ESTV ist zwischen den Steuerdaten als *Verwaltungsdaten* und den Steuerdaten als *Statistikdaten* zu unterscheiden.
- 140 *Bundessteuerdaten* als Verwaltungsdaten darf die ESTV in Erfüllung ihrer *administrativen* Aufgaben³³² nach eigenem *plichtgemässen Ermessens* bearbeiten. Darüber hinaus darf die ESTV-Statistikstelle diese Verwaltungsdaten zu *statistischen Zwecken* bearbeiten. Eine technisch-organisatorische Trennung von statistischer und administrativer Bearbeitung der Bundessteuerdaten ist nicht erforderlich. Es genügt die Einhaltung der allgemeinen Datenbearbeitungsregeln zur rechtmässigen Bearbeitung von Daten.
- 141 *Bundesstatistikdaten* darf die ESTV-Statistikstelle nur für den jeweiligen *statistischen Zweck* bearbeiten, weshalb die nötigen technisch-organisatorischen Massnahmen zu treffen sind, damit diese Daten nicht unbefugtermassen für *administrative Zwecke* verwendet werden. Demzufolge sollte der Zugriff auf die Statistikdaten der *ESTV-Statistikstelle* vorbehalten sein und den Verwaltungsabteilungen der ESTV nur der Zugang zu den *statistischen Ergebnissen* offen stehen („Firewall“)³³³. Im Interesse der Glaubwürdigkeit der Bundesstatistik sollte bereits jeder *Anschein* einer missbräuchlichen Datenverwendung vermieden werden, wozu die Unterzeichnung der *Statistikcharta* des BFS bzw. der KORSTAT beitragen kann.

G. Frage 7: Darf die ESTV Steuerdaten an das BFS weitergeben - oder umgekehrt?

- 142 Mit der Antwort auf Frage 4 ist Frage 7 bereits beantwortet.

H. Frage 8: Muss der Bund die Kantone für Datenlieferungen entschädigen

1. Beurteilung der Frage

a) *Entschädigungspflicht nach DBG?*

- 143 Die Kosten, welche den Kantonen aus der „Durchführung“ („*perception*“, „*esecuzione*“)³³⁴ der direkten Bundessteuer – also namentlich aus deren Veranlagung und Inkasso durch die kantonalen

³³² Vgl. insbesondere Art. 102, 103 DBG.

³³³ Vgl. auch Art. 57h Abs.2 RVOG („Zu den Personendaten haben ausschliesslich Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter des betreffenden Bundesorgans Zugang, und dies nur soweit sie sie zur Erfüllung ihrer Aufgabe brauchen“).

³³⁴ Art. 198

Steuerbehörden – erwachsen, gehen gemäss Art. 198 DBG *zulasten der Kantone*. Als *Gegenleistung* für die Veranlagungs- und Inkassotätigkeit zugunsten des Bundes erhalten die Kantone 17 Prozent (künftig 21,2 Prozent) des Rohertrags der direkten Bundessteuer³³⁵.

- 144 Zur Ausübung seiner (mittelbaren) Datenmitherrschaft über die bei den kantonalen Steuerbehörden gespeicherten Bundessteuerdaten stehen dem Bund (ESTV, EFD, BR) verschiedene Rechtsgrundlagen zur Verfügung³³⁶.
- 145 – *Aufsichtsrechtlich* beinhaltet die Verantwortung des Bundes für die „einheitliche Anwendung“ des DBG und die „richtige und einheitliche Veranlagung“ der direkten Bundessteuer³³⁷ auch die Sicherstellung des rechtmässigen Umgangs mit den *Bundessteuerdaten*. Diese datenschutzrechtliche Verantwortung geht mit den Pflichten aus dem DSG³³⁸ einher. Die ESTV ist demzufolge (mit)verantwortlich für die Verwendung und Bearbeitung ihrer Bundessteuerdaten und kann – gegebenenfalls über das EFD – die notwendigen Anordnungen treffen bzw. treffen lassen, um diese Verantwortung wahrzunehmen. Soweit den kantonalen Steuerbehörden dadurch, dass der Bund seine Datenmitherrschaft über die (bei ihnen gespeicherten) Bundessteuerdaten ausübt, ein allfälliger (Zusatz)Aufwand entstehen sollte, geht dieser nach Art. 198 DBG zu ihren Lasten und gilt mit der kantonalen Beteiligung von 17 Prozent (künftig 21,2 Prozent) am Rohertrag der direkten Bundessteuer³³⁹ als mitabgegolten.
- 146 – Unter dem Gesichtspunkt der *Amtshilfe* hält Art. 111 Abs. 1 DBG ausdrücklich fest, dass die *Auskunftserteilung* der kantonalen Steuerbehörden *kostenlos* ist. Daraus lässt sich – *e contrario* – ableiten, dass die *Akteneinsicht* dagegen nicht kostenlos sein soll³⁴⁰. Diese Differenzierung lässt sich allerdings sachlich nur rechtfertigen, wenn die Akteneinsicht – im Vergleich zur Auskunftserteilung – für die (auskunfterteilende oder akteneinsichtgewährende) Behörde einen *relevanten Mehraufwand* mit sich bringt. Massgeblich ist deshalb weniger die formelle Unterscheidung zwischen Auskunft und Akteneinsicht, sondern das *Ausmass des konkreten Aufwandes*. Dies bestätigt Art. 112a Abs. 3 DBG, wonach die Amtshilfe im *Abrufverfahren generell kostenlos* ist, also unabhängig davon, ob es sich um eine elektronische Auskunftserteilung oder Akteneinsicht handelt³⁴¹. Zudem wird in der Lehre der Grundsatz der Kostenlosigkeit nach Art. 112a Abs. 3 DBG nicht auf das Abrufverfahren beschränkt, sondern richtigerweise für *alle Formen von Datenlieferungen* befürwortet³⁴².
- 147 – Vom Grundsatz der Kostenlosigkeit ist auch dann auszugehen, falls der Bund die Ausübung seiner Datenmitherrschaft (über die bei den kantonalen Steuerbehörden gespeicherten Bundes-

³³⁵ Dazu oben Rz. 51. Vgl. Art. 128 Abs. 4 BV; Art. 196 DBG; BGE 142 II 187 Erw. 2.2.4 („Der Verfassungsgeber delegiert auf diese Weise die erforderlichen Verwaltungsbefugnisse an die Kantone [...]. *Im Gegenzug* stehen den Kantonen vom Rohertrag der direkten Steuer mindestens 17 Prozent zu“ [Hervorhebung hinzugefügt]); BEUSCH, in: Zweifel/Beusch, DBG-Kommentar, Art. 103 N 2.

³³⁶ Dazu oben Rz. 63 ff.

³³⁷ Art. 102 Abs. 2 DBG.

³³⁸ Dazu oben Rz. 75 mit weiteren Einzelheiten.

³³⁹ Art. 196 DBG.

³⁴⁰ Vgl. auch ZWEIFEL/HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch, DBG-Kommentar, Art. 111 N 7.

³⁴¹ Im Falle einer elektronischen Datenverwaltung, welche heute die Regel darstellen dürfte, verliert die Unterscheidung zwischen Auskunftserteilung und Akteneinsicht an Bedeutung, weshalb Datenlieferungen in beiden Fällen *kostenmässig gleichbehandelt* werden sollten.

³⁴² ZWEIFEL/HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch, DBG-Kommentar, Art. 112a N 11.

steuerdaten) auf dem Weg einer *Rechtsverordnung* (Ausführungsverordnung) nach Art. 199 DBG regeln³⁴³ und darin die Zugangsmodalitäten der ESTV zu diesen Daten festlegen sollte.

- 148 Aus den vorstehenden Erörterungen ergibt sich, dass der Bund Anspruch auf *kostenlose elektronische Lieferung* der DBG-Bundessteuerdaten bzw. *kostenlosen elektronischen Zugang* zu diesen Daten hat und folglich diesbezüglich *keiner Entschädigungspflicht* unterliegt³⁴⁴.

b) Keine Entschädigungspflicht nach BStatG

- 149 Wie bereits erwähnt³⁴⁵ sind die Kantone verpflichtet, dem BFS Verwaltungsdaten bzw. Daten aus ihren Datensammlungen im Rahmen von Indirekterhebungen *unentgeltlich* zur Verfügung zu stellen. Dies gilt auch für die bei den kantonalen Steuerbehörden gespeicherten *Bundessteuerdaten*, weshalb der Bund für deren Lieferung oder anderweitige Zurverfügungstellung *keiner Entschädigungspflicht* unterliegt.
- 150 Die Einführung einer allfälligen Entschädigungspflicht im Fall der Anordnung einer *neuen Steuerstatistik* durch den Bundesrat müsste zu gegebener Zeit im Anhang der StatEV *ausdrücklich vorgesehen* werden³⁴⁶. Für die Lieferung von bzw. die Gewährung des Zugangs zu den DBG-Bundessteuerdaten liesse sich eine Entschädigung der Kantone allerdings kaum rechtfertigen, da einerseits – angesichts der bereits vorhandenen IT-Infrastruktur³⁴⁷ – keine „besonderen Aufwendungen“ im Sinne von Art. 7 Abs. 4 BStatG anfallen dürften³⁴⁸ und andererseits die Datenbearbeitung zu den Veranlagungsarbeiten gehört, für welche die Kantone durch ihren Anteil von 17 Prozent (künftig 21,2 Prozent) am Rohertrag der direkten Bundessteuer entschädigt werden. Eine nochmalige Entschädigung unter dem BStatG würde im Ergebnis auf eine Doppelentschädigung hinauslaufen.

2. Ergebnis

- 151 Der Bund hat die kantonalen Steuerbehörden weder nach DGB noch nach BStatG für die (elektronische) Lieferung bzw. Zurverfügungstellung der DBG-Bundessteuerdaten zu entschädigen.

³⁴³ Dazu oben Rz. 70 ff.

³⁴⁴ Dies gilt sowohl für einen allfälligen Initialaufwand als auch für laufende Betriebskosten für die Bereitstellung und Lieferung der Bundessteuerdaten durch die kantonalen Steuerbehörden.

³⁴⁵ Dazu oben Rz. 25 ff.

³⁴⁶ Vgl. als Beispiel die Statistik Nr. 155 „Obstanlagen der Schweiz“ im Anhang zur StatEV.

³⁴⁷ Soweit bei den Kantonen zur Verwaltung der DBG-Bundessteuerdaten eine gewisse Anpassung der IT-Infrastruktur erforderlich werden sollte, wäre dies Teil der unter das DBG fallenden Vollzugstätigkeit, deren Kosten gemäss Art. 198 DGB zulasten der Kantone gehen.

³⁴⁸ Solche „besonderen Aufwendungen“ müssten sich auf *statistikbezogene* Arbeiten beziehen und sich betragsmässig an den *bisherigen Ausnahmefällen* orientieren (vgl. Statistik Nr. 155 „Obstanlagen der Schweiz“ im Anhang zur StatEV).

V. Zusammenfassende Beantwortung der Fragen

A. Antwort auf Frage 1³⁴⁹

- 152 Das BFS und die ESTV (EFD, BR) verfügen je über die nötigen Rechtsgrundlagen, um zur Verbesserung ihrer statistischen Datenlage im Bereich des Steuerwesens bei den kantonalen Steuerbehörden vorhandene Daten der direkten Steuern (Einkommens- und Vermögenssteuer/Gewinn- und Kapitalsteuer) beschaffen und bearbeiten zu können.
- 153 – Für das *BFS* besteht die Rechtsgrundlage im *BStatG*. Dieses erlaubt es dem BFS, die erforderlichen kantonalen Steuerdaten als *Bundesstatistikdaten* bei den kantonalen Steuerbehörden zu statistischen Zwecken zu beschaffen und zu bearbeiten.
- 154 – Für die *ESTV* liegt die Rechtsgrundlage im *DBG* bzw. *DSG*. Diese erlauben es der ESTV (EFD, BR) in Ausübung ihrer (*mittelbaren*) *Datenmitherrschaft* über die (bei den kantonalen Steuerbehörden gespeicherten) *Bundessteuerdaten* diese Daten als Verwaltungsdaten zu beschaffen und der ESTV-Statistikstelle nach Massgabe des *BStatG* zu statistischen Zwecken zu bearbeiten.
- 155 Zur Verbesserung der statistischen Datenlage auf dem Gebiet des Steuerwesens stehen dem Bund demzufolge zwei Wege offen:
- 156 – Der Weg der ESTV über die *Bundessteuerdaten* gestützt auf das *DGB/DSG* hat den Vorteil, dass diese *Verwaltungsdaten* ohne weitere spezifische Sicherheitsvorkehrungen statistisch analysiert werden können. Ein Nachteil besteht darin, dass die ESTV über keine Rechtsgrundlage zur *eigenständigen Verknüpfung* dieser Bundessteuerdaten mit weiteren Verwaltungsdaten oder Statistikdaten verfügt³⁵⁰.
- 157 – Der Weg des BFS über die *Bundesstatistikdaten* gestützt auf das *BStatG* hat den Nachteil, dass diese Daten grundsätzlich nur zum *deklarierten statistischen Zweck* verwendet werden dürfen. Deshalb müsste durch entsprechende technische/organisatorische Vorkehrungen sichergestellt werden, dass diese Statistikdaten seitens der ESTV *nicht für administrative Zwecke* verwendet werden (können)³⁵¹.
- 158 – Der Entscheid darüber, welcher Weg beschritten werden soll, liegt im *behördlichen Ermessen* von Bundesrat, EFD bzw. ESTV. Dabei können in die Beurteilung auch organisatorische Aspekte (z.B. Nutzung bereits bestehender Datenübermittlungskanäle) einfließen.

B. Antwort auf Frage 2³⁵²

- 159 Mit der Antwort auf Frage 1 ist die Frage 2 gegenstandslos.
- 160 Der Klarheit halber sei aber ergänzt, dass die Erhebung von Steuerdaten als Statistikdaten durch das BFS die bundesrätliche *Anordnung* einer entsprechenden Statistik im Anhang der *StatEV* voraussetzt, während die Ausübung der *Datenmitherrschaft* des Bundes über die Daten der direkten Bundessteuer (*Bundessteuerdaten*) als Verwaltungsdaten eine entsprechen-

³⁴⁹ Verfügen das BFS bzw. die ESTV über die Rechtsgrundlage, um detaillierte(re) Daten von den Kantonen einzuverlangen?

³⁵⁰ Vgl. unten die Antwort auf Frage 5, Rz. 167 ff.

³⁵¹ Vgl. unten die Antwort auf Frage 6, Rz. 171 ff.

³⁵² Falls die Rechtsgrundlage nicht besteht: Welche gesetzliche Regelung braucht es?

de *Anweisung* des Bundes (BR, EFD, ESTV) an die kantonalen Steuerbehörden zur Weiterleitung der Bundessteuerdaten an die ESTV erfordert.

C. Antwort auf Frage 3³⁵³

- 161 Gestützt auf das BStatG kann das BFS – unter Einhaltung der allgemeinen Grundsätze zur Datenbeschaffung und Datenbearbeitung – bei den Kantonen alle kantonalen Steuerdaten erheben, die es als Bundesstatistikdaten zur Realisierung der im Anhang der StatEV angeordneten Steuerstatistiken benötigt.
- 162 In Ausübung der ihm zustehenden (mittelbaren) Datenmitherrschaft über die – von den kantonalen Steuerbehörden zur Veranlagung der direkten Bundessteuer aufgrund des DBG erhobenen – Bundessteuerdaten (= Verwaltungsdaten) hat der Bund (ESTV, EFD, BR) Anspruch auf Zugang zu diesen Daten. Die ESTV-Statistikstelle darf diese Steuerdaten zu statistischen Zwecken bearbeiten.

D. Antwort auf Frage 4³⁵⁴

- 163 Unter den Voraussetzungen von Art. 19 Abs. 2 BStatG kann das BFS Steuerdaten, die es bei den kantonalen Steuerbehörden zu statistischen Zwecken erhoben hat, als *nicht anonymisierte Einzeldaten* (aber ohne Personenangaben) im Rahmen eines Datenschutzvertrags zu *statistischen Zwecken* an die ESTV-Statistikstelle weitergeben.
- 164 Nach Art. 10 Abs. 4 BStatG ist die ESTV berechtigt und verpflichtet, dem BFS Bundessteuerdaten zu *statistischen Zwecken* zur Verfügung zu stellen. Die Geheimhaltungspflicht von Art. 110 DBG erlaubt es der ESTV nicht, im Rahmen von Art. 10 Abs. 4 und 5 BStatG die Lieferung von DBG-Steuerdaten zu statistischen Zwecken an das BFS zu verweigern.
- 165 Ausserhalb des Geltungsbereichs des BStatG ist die ESTV im Rahmen der *Amtshilfe* nach Art. 111 Abs. 1 DBG berechtigt und verpflichtet, den mit dem *Vollzug des DBG* befassten (kantonalen) Steuerbehörden die nötigen Auskünfte zu erteilen, wozu auch Informationen über Bundessteuerdaten gehören. Dafür dürfte jedoch kaum ein praktisches Interesse bestehen.
- 166 Über die Amtshilfe unter Steuerbehörden nach Art. 111 DBG hinaus, steht die Geheimhaltungspflicht („Steuergeheimnis“) gemäss Art. 110 DBG einer Bekanntgabe von Bundessteuerdaten durch die ESTV an *Dritte* entgegen.

E. Antwort auf Frage 5³⁵⁵

- 167 Als zentrale Statistikstelle des Bundes darf das BFS zur Erfüllung seiner statistischen Aufgaben, d.h. zu statistischen Zwecken, Personendaten (z.B. DBG-Bundessteuerdaten) im Rahmen von Art. 14a Abs. 1 BStatG mit *weiteren Daten verknüpfen*.
- 168 Die ESTV-Statistikstelle ist nach Art. 14a BStatG *nicht* befugt, statistische Datenverknüpfungen *selber* durchzuführen, kann aber solche Datenverknüpfungen gegen Aufwandsentschädigung *auftragsweise* durch das BFS *vornehmen zu lassen*.
- 169 Das DBG bietet der ESTV keine Rechtsgrundlage für die Verknüpfung von Bundessteuerdaten (Verwaltungsdaten) mit weiteren Verwaltungsdaten zu einem *administrativen Zweck*, der

³⁵³ Wer darf welche Daten von den Kantonen erheben?

³⁵⁴ Dürfen diese Daten allenfalls von der ESTV und vom BFS weitergeleitet werden? Falls ja: unter welchen Bedingungen?

³⁵⁵ Dürfen diese Daten mit anderen Quellen verknüpft werden?

ausserhalb des DBG liegt. Innerhalb des DBG implizieren die Bestimmungen über die Amtshilfe, dass die von der ESTV *amtshilfeweise* erhaltenen Daten mit den übrigen DBG-Bundesteuerdaten zusammengeführt werden dürfen.

- 170 Das DSG befasst sich nicht unmittelbar mit der Verknüpfung von Personendaten. Der allgemeine Datenbearbeitungsgrundsatz der *Zweckbindung* steht aber der Verknüpfung von Bundessteuerdaten, die zwecks Veranlagung der direkten Bundessteuer erhoben worden sind, mit andern Verwaltungsdaten zu einem (andern) administrativen Zweck entgegen. Vorbehalten bleibt die *freiwillige und informierte Einwilligung* der betroffenen Steuerpflichtigen.

F. Antwort auf Frage 6³⁵⁶

- 171 Wer Personendaten bearbeitet, ist für deren *Sicherheit* verantwortlich und hat alle zumutbaren *technisch-organisatorischen* Massnahmen zu treffen, um sicherzustellen, dass die Daten stets rechtmässig bearbeitet werden. Im Fall der Bearbeitung von Steuerdaten (Personendaten) durch die ESTV ist zwischen Steuerdaten als *Verwaltungsdaten* und Steuerdaten als *Statistikdaten* zu unterscheiden:
- 172 – *Bundessteuerdaten* als Verwaltungsdaten darf die ESTV in Erfüllung ihrer *administrativen* Aufgaben nach eigenem *pflichtgemässen Ermessen* bearbeiten. Darüber hinaus darf die *ESTV-Statistikstelle* diese Daten zu *statistischen Zwecken* bearbeiten. Eine strikte technisch-organisatorische Trennung von statistischer und administrativer Bearbeitung der Bundessteuerdaten ist nicht erforderlich. Es genügt die Einhaltung der allgemeinen Datenbearbeitungsregeln zur rechtmässigen Bearbeitung von Daten.
- 173 – *Bundesstatistikdaten* darf die ESTV-Statistikstelle nur für den jeweiligen *statistischen Zweck* bearbeiten, weshalb die nötigen technisch-organisatorischen Massnahmen zu treffen sind, damit diese Daten nicht unbefugtermassen für *administrative Zwecke* verwendet werden. Demzufolge sollte der Zugriff auf die Statistikdaten der *ESTV-Statistikstelle* vorbehalten sein und den Verwaltungsabteilungen der ESTV nur der Zugang zu den *statistischen Ergebnissen* offen stehen („Firewall“). Im Interesse der Glaubwürdigkeit der Bundesstatistik sollte bereits jeder *Anschein* einer missbräuchlichen Datenverwendung vermieden werden, wozu die Unterzeichnung der *Statistikcharta* beitragen kann.

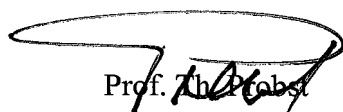
G. Antwort auf Frage 7³⁵⁷

- 174 Mit der Antwort auf Frage 4 ist Frage 7 bereits beantwortet.

H. Antwort auf Frage 8³⁵⁸

- 175 Der Bund hat die kantonalen Steuerbehörden weder nach dem DGB noch nach dem BStatG für die (elektronische) Lieferung bzw. Zurverfügungstellung der DBG-Bundesteuerdaten zu entschädigen.

Bern, 17. November 2019


Prof. Th. Tobler

³⁵⁶ Braucht es bei der ESTV eine „Firewall“? / Falls ja: wie kann eine solche „Firewall“ gewährleistet werden?

³⁵⁷ Darf die ESTV Steuerdaten an das BFS weitergeben - oder umgekehrt?

³⁵⁸ Muss der Bund die Kantone für Datenlieferungen entschädigen?