

# **BVGer A-2064/2021 vom 10. Juni 2022**

Bundesverwaltungsgericht, 2022-06-10, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-2064\\_2021](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-2064_2021)

FR: TAF A-2064/2021 du 10 juin 2022

IT: TAF A-2064/2021 del 10 giugno 2022

## **Regeste**

Amtshilfe

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des österreichischen CLO gestützt auf Art. 26 des DBA CH-AT zugrunde. Die Durchführung dieser Abkommensbestimmung richtet sich - unter Vorbehalt abweichender Regelungen im DBA CH-AT - nach dem Steueramtshilfegesetz vom 28. September 2012 (StAhiG, SR 651.1; vgl. Art. 1 StAhiG).

### **E. 1.2**

Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die internationale Amtshilfe in Steuersachen zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG i.V.m. Art. 31 ff. des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [VGG, SR 173.32]). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich nach dem Verwaltungsverfahrensgesetz vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Der Beschwerdeführer hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen und ist als Adressat der angefochtenen Schlussverfügung und Person, die vom Amtshilfeersuchen betroffen ist bzw. über welche Daten übermittelt werden sollen, zur Beschwerdeführung legitimiert (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG, Art. 19 Abs. 2 StAhiG). Auf die frist- und formgerecht (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

### **E. 1.3**

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. a bis c VwVG).

### **E. 2.1**

Die Amtshilfeklausel von Art. 26 DBA CH-AT entspricht in ihrem heute geltenden Wortlaut weitgehend demjenigen von Art. 26 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (nachfolgend: OECD-MA; siehe Fassung gemäss Art. II des Protokolls vom 3. September 2009 zur Abänderung des DBA CH-AT, in Kraft getreten am 1. März 2011 [AS 2011 823, nachfolgend: Änderungsprotokoll] und Botschaft vom 20. Januar 2010 zur Genehmigung eines Protokolls zur Änderung des DBA CH-AT [BBl 2010 1303, 1307]). Diese (revidierte) Bestimmung zum Informationsaustausch findet Anwendung auf Veranlagungsjahre, die ab dem 1. Januar

2012 beginnen (vgl. Art. IV Ziff. 2 des Änderungsprotokolls [AS 2011 823]).

#### **E. 2.2.1**

Gemäss Art. 26 Abs. 1 DBA CH-AT tauschen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen aus, «die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend die unter das Abkommen fallenden Steuern voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht». Dabei ist der Informationsaustausch nicht durch Art. 1 DBA CH-AT (persönlicher Anwendungsbereich), wonach das Abkommen (nur) für in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässige Personen gilt, beschränkt. Zu den unter das Abkommen fallenden Steuern zählt namentlich die Einkommenssteuer (einschliesslich der Steuern vom Gewinn aus der Veräusserung beweglichen oder unbeweglichen Vermögens) und die Körperschaftssteuer in Österreich (vgl. Art. 2 DBA CH-AT, insbesondere Abs. 3 Ziff. 1 Bst. a und b sowie Abs. 2).

#### **E. 2.2.2**

Art. 26 Abs. 2 DBA CH-AT enthält das sog. Spezialitätsprinzip, wonach die im Rahmen des Informationsaustauschs erhaltenen Daten im Grundsatz ebenso geheim zu halten sind wie die aufgrund des innerstaatlichen Rechts beschafften Informationen und regelt unter welchen Voraussetzungen diese Daten dennoch zugänglich gemacht und weiterverwendet werden dürfen.

#### **E. 2.2.3**

Nach Art. 26 Abs. 3 DBA CH-AT sind die Absätze 1 und 2 nicht so auszulegen, als verpflichteten sie einen Vertragsstaat, von den Gesetzen oder der Verwaltungspraxis des einen oder des anderen Vertragsstaates abzuweichen (Bst. a), oder Informationen zu erteilen, welche nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsverfahren eines der beiden Vertragsstaaten nicht beschafft werden können (Bst. b). Schliesslich besteht auch keine Verpflichtung zur Erteilung von Informationen, die ein Handels-, Geschäfts-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Erteilung dem Ordre Public widerspräche (Bst. c).

#### **E. 2.2.4**

Art. 26 Abs. 5 DBA CH-AT enthält insofern eine Gegenausnahme, als er bestimmt, dass Absatz 3 nicht so auszulegen sei, als könne ein Vertragsstaat die Erteilung von Informationen nur deshalb ablehnen, weil sich die Informationen bei einer Bank, einem sonstigen Finanzinstitut, einem Bevollmächtigten, Beauftragten oder Treuhänder befinden oder weil sie sich auf das Eigentum einer Person beziehen. Ungeachtet des Abs. 3 oder entgegenstehender Bestimmungen des innerstaatlichen Rechts verfügen die Steuerbehörden des ersuchten Vertragsstaats über die Befugnis, die Offenlegung der in diesem Absatz genannten Informationen durchzusetzen.

#### **E. 2.3**

Im Zusammenhang mit Art. 26 DBA CH-AT ist weiter das zugehörige Schlussprotokoll (eingefügt durch Art. VIII des Protokolls vom 21. März 2006 zur Abänderung des DBA CH-AT [AS 2007 1253], von der Bundesversammlung genehmigt am 6. Oktober 2006 [AS 2007 1251]; ebenfalls unter SR 0.672.916.31) zu beachten.

### **E. 2.3.1**

Gemäss Ziff. 2 Bst. a des Schlussprotokolls zum DBA CH-AT besteht zwischen den Vertragsparteien Einigkeit darüber, dass der ersuchende Vertragsstaat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann stellt, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat (sog. Subsidiaritätsprinzip).

### **E. 2.3.2**

Nach Ziff. 2 Bst. b des Schlussprotokolls zum DBA CH-AT besteht der Zweck der Verweisung auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, darin, einen möglichst weitgehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, «fishing expeditions» zu betreiben oder um Informationen zu ersuchen, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer bestimmten steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist. Die im Amtshilfeersuchen zu liefernden Angaben sind gemäss dieser Bestimmung zwar wichtige verfahrenstechnische Voraussetzungen für die Vermeidung von «fishing expeditions»; sie sind jedoch nicht so auszulegen, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch behindern würden.

#### **E. 2.3.2.1**

Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts voraussichtlich erheblich gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, um eine in diesem Staat steuerpflichtige Person dort korrekt zu besteuern (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.1, 141 II 436 E. 4.4.3). Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die verlangten Informationen als erheblich erweisen werden (BGE 143 II 185 E. 3.3.2). Keine Rolle spielt, ob sich diese Informationen nach deren Übermittlung für die ersuchende Behörde als nicht erheblich herausstellen. Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (BGE 145 II 112 E. 2.2.1, 142 II 161 E. 2.1.1).

#### **E. 2.3.2.2**

Um bei Amtshilfeersuchen, welche die betroffenen Personen nicht namentlich identifizieren, unzulässige Beweisausforschungen, d.h. «fishing expeditions», auszuschliessen, ist nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung verlangt (BGE 143 II 136 E. 6.1.2), dass die ersuchende Behörde in ihrem Ersuchen (i) eine detaillierte Beschreibung der Gruppe geben, welche die spezifischen Tatsachen und Umstände beschreibt, die zum Ersuchen geführt haben; (ii) das anwendbare (Steuer-)Recht erläutern und aufzeigen, weshalb Gründe vorliegen, welche annehmen lassen, die Steuerpflichtigen in der Gruppe hätten ihre Verpflichtungen nicht erfüllt, d.h. das Steuerrecht verletzt; und (iii) aufzeigen, dass die eingeforderten Informationen zur Erfüllung der Verpflichtungen der Steuerpflichtigen der Gruppe führen können. Diese Kriterien gelten aus Kohärenzgründen nicht nur für die ursprünglich ins Auge gefassten Gruppensuchen nach Art. 3 Bst. c StAhiG, sondern finden nach der Rechtsprechung ebenfalls auf sog. Listenersuchen Anwendung (vgl. BGE 146 II 150 E. 6.1.3, 143 II 628 E. 5.1).

### **E. 2.3.3**

Gemäss Ziff. 2 Bst. c des Schlussprotokolls zum DBA CH-AT (in der am 14. November 2012 in Kraft getretenen Fassung; vgl. AS 2012 6941) besteht zwischen den

Vertragsparteien sodann Einigkeit darüber, dass die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfebegehrens nach Art. 26 des Abkommens den Steuerbehörden des ersuchten Staates die nachstehenden Angaben zu liefern haben: i) die Identifikation der steuerpflichtigen Person, wobei diese Identifikation auch auf andere Weise als durch Angabe des Namens und der Adresse erfolgen kann; ii) die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden; iii) eine Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht; iv) den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden; v) den Namen und die Adresse des mutmasslichen Informationsinhabers, soweit sie bekannt sind.

#### **E. 2.4.1**

Auf ein Ersuchen ist nach Art. 7 Bst. c StAhiG nicht einzutreten, wenn es den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt, «insbesondere wenn es auf Informationen beruht, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt worden sind». Letzteres bedeutet, dass die objektiven Tatbestandsmerkmale eines Straftatbestandes des Schweizerischen Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937 (StGB, SR 311.0) erfüllt sein müssen und die Delikte unter die schweizerische Straf- bzw. Gerichtshoheit gemäss Art. 3 bis 8 StGB fallen (BGE 143 II 202 E. 8.5.6).

#### **E. 2.4.2**

Sofern eine Partei behauptet, ein Amtshilfeersuchen beruhe auf strafbaren Handlungen, ist jeweils zu prüfen, ob das Ersuchen dem im internationalen öffentlichen Recht geltenden Grundsatz von Treu und Glauben entspricht. Gegen diesen Grundsatz wird etwa verstossen, wenn der ersuchende Staat versichert hatte, dass keine auf schweizerischem Territorium geheime Bankdaten für ein Amtshilfeersuchen verwendet werden, und er dennoch ein Ersuchen stellt, das direkt oder indirekt kausal mit solchen geheimen Daten zusammenhängt (vgl. BGE 143 II 224 E. 6.4; statt vieler: Urteil des BVGer A-1534/2018 vom 3. August 2020 E. 6.2). Ein treuwidriges Verhalten ist in der Regel auch ohne vorgängige ausdrückliche Zusicherung anzunehmen, wenn der ersuchende Staat illegal erworbene Daten kauft und ein darauf abgestütztes Amtshilfeersuchen stellt (vgl. Urteil des BGER 2C\_648/2017 vom 17. Juli 2018 E. 2.3.4). Das blosses Verwenden illegal erworbener Daten durch den ersuchenden Staat, welche dieser im Rahmen der (spontanen) Amtshilfe durch einen anderen Staat erhalten hat, stellt rechtssprechungsgemäss jedoch noch kein treuwidriges Verhalten dar (Urteil des BGER 2C\_619/2018 vom 21. Dezember 2018 E. 2.3.5 mit Hinweisen; Urteile des BVGer A-3186/2019 vom 20. August 2020 E. 2.8.3, A-1534/2018 vom 3. August 2020 E. 6.2).

#### **E. 2.5**

Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach - ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) - prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 144 II 206 E. 4.4, 142 II 218 E. 3.3). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren. Dementsprechend ist die ESTV an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (BGE 142 II 161 E. 2.1.1 und 2.1.3, 139 II 451

E. 2.2.1; statt vieler: Urteil des BVGer A-2258/2020 vom 19. Februar 2021 E. 2.2).

### **E. 3**

Das vorliegende Verfahren hat - worauf die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung zur Recht hinweist - einen engen inhaltlichen Bezug zum rechtskräftigen Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021, welchem dasselbe Amtshilfeersuchen des CLO wie in casu zu Grunde lag. Dem Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 kommt somit für das vorliegende Verfahren Pilotcharakter zu (nachfolgend auch: Pilotfall bzw. Piloturteil). Das Bundesverwaltungsgericht kam in diesem Urteil zum Schluss, dass hinreichend konkrete Anhaltspunkte für ein steuerrechtswidriges Verhalten der vom österreichischen Ersuchen betroffenen Personen gegeben seien und eine verbotene «fishing expedition» daher nicht vorliege (E. 4.4.3 f.). Im Folgenden sind die wesentlichen konkreten Rügen des Beschwerdeführers im Lichte des Urteils des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 zu beurteilen. Vorliegend ist der Beschwerdeführer aus verschiedenen Gründen der Ansicht, das österreichische Amtshilfeersuchen enthalte keine Anhaltspunkte für die Annahme, dass die betroffenen Personen und er selber ihre bzw. seine Steuerpflichten verletzt hätten. Das Ersuchen stelle deshalb eine unzulässige «fishing expedition» dar. Streitig und im Folgenden zu prüfen sind daher im Wesentlichen die Eintretensvoraussetzungen (E. 3.1 und 3.2) sowie des Weiteren die Frage, ob die zur Übermittlung vorgesehenen Informationen für die Steuerpflicht des Beschwerdeführers in Österreich voraussichtlich erheblich sind (E. 4).

#### **E. 3.1**

Zunächst ist auf die Frage der Rechtmässigkeit der Amtshilfeleistung einzugehen und in diesem Zusammenhang insbesondere darauf, ob das vorliegende Listenersuchen den erhöhten Anforderungen genügt, um eine verbotene Beweisausforschung (sog. «fishing expedition») auszuschliessen. Das Bundesverwaltungsgericht hat diese Fragen im Pilotfall ausführlich geprüft und dabei in seinem Urteil A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 Folgendes erwogen:

##### **E. 3.1.1.1**

Zur Frage, ob die Vorinstanz zu Recht auf das Amtshilfeersuchen des CLO vom 16. Februar 2017 eingetreten ist, hielt das Bundesverwaltungsgericht dafür, das vorliegend zu beurteilende Amtshilfeersuchen stütze sich auf eine Liste mit ursprünglich über 8000 eindeutig zuordenbaren Kundenstammmnummern, mithilfe derer die ESTV und die zur Edition aufgeforderte Bank die betroffenen Personen in der Folge identifizieren und die ersuchten Informationen hätten zusammenstellen können. Nebst den erwähnten Banknummern enthalte das Ersuchen weder Namen noch Adressen der betroffenen Personen. Ein solches «Listenersuchen» stelle nach der gefestigten Rechtsprechung eine nach innerstaatlichem Recht grundsätzlich zulässige Sammlung von Einzelersuchen dar, welche nicht mit einem Gruppenersuchen im Sinn von Art. 3 Bst. c StAhiG zu verwechseln sei (Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.2.1). Des Weiteren enthalte das Amtshilfeersuchen auch die weiteren erforderlichen Angaben gemäss Ziff. 2 Bst. c des Schlussprotokolls zum DBA CH-AT (Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.2.3).

##### **E. 3.1.1.2**

In Bezug auf das Subsidiaritätsprinzip nach Ziff. 2 Bst. a des Schlussprotokolls zum DBA CH-AT habe die ersuchende Behörde im Amtshilfeersuchen bestätigt, dass alle üblichen

Informationsquellen ausgeschöpft worden seien, auf die sie in diesem Fall hätte zugreifen können, um die erforderlichen Informationen einzuholen, ohne das Risiko einzugehen, das Ergebnis der Ermittlungen zu gefährden. Nach dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip bestehe grundsätzlich kein Anlass, an Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln. Mangels gegenteiliger, konkreter Anhaltspunkte sei damit von der Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips auszugehen (Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.3).

### **E. 3.1.2**

Zur Frage, ob das vorliegende Listenersuchen, den erhöhten Anforderungen genügt, um eine verbotene Beweisausforschung (sog. «fishing expedition») auszuschliessen, äusserte sich das Bundesverwaltungsgericht im Piloturteil wie folgt:

#### **E. 3.1.2.1**

Erforderlich sei erstens, dass das Ersuchen eine detaillierte Beschreibung der Gruppe enthalte, welche die Tatsachen und speziellen Umstände nennt, die zum Ersuchen geführt hätten. Das vorliegende Ersuchen [des CLO] identifiziere die betroffenen Personen mittels eindeutig zuordenbaren Kundenstammmummern. Eine hinreichend detaillierte Beschreibung der Gruppe sei damit vorliegend zu bejahen (Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.1).

#### **E. 3.1.2.2**

Gemäss der dritten Voraussetzung habe die ersuchende Behörde aufzuzeigen, dass die verlangten Informationen geeignet seien, für die Erfüllung der steuerlichen Verpflichtungen der Steuerpflichtigen zu sorgen. Auch dieses Kriterium sei vorliegend erfüllt. Mit der Aufdeckung eines bisher im Rahmen der Steuererklärung nicht deklarierten Kontos - sofern ein solches bestehe - erhalte der ersuchende Staat die Möglichkeit, allfällige von Steuerpflichtigen zu Unrecht nicht entrichtete Steuern nachzufordern (Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.2).

### **E. 3.1.3**

Was die verbleibende zweite Voraussetzung betreffe, so müsse das Amtshilfeersuchen das anwendbare Steuerrecht und die Motive darlegen, die es erlauben würden, davon auszugehen, dass die vom Ersuchen betroffenen Steuerpflichtigen ihre steuerlichen Verpflichtungen nicht erfüllt hätten. Das hier streitbetreffene Amtshilfeersuchen Österreichs bezeichne unbestrittenermassen das anwendbare Steuerrecht. Fraglich und zu prüfen bleibe, ob auch hinreichende Motive für die Annahme von Steuerpflichtverletzungen genannt werden (Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.3). Die einschlägige bundesgerichtliche Rechtsprechung hat das Bundesverwaltungsgericht im Pilotfall wie folgt dargelegt:

#### **E. 3.1.3.1**

Gemäss der Rechtsprechung müssten für die Annahme einer Missachtung steuerrechtlicher Verpflichtungen konkrete Anhaltspunkte bzw. Verdachtsmomente vorliegen, wobei sich diese nicht auf die einzelnen Individuen bezögen, wohl aber in allgemeiner Weise auf die Personen in dieser Gruppe. Je nach den Umständen könne auch die Art und Weise, wie der ersuchende Staat Kenntnis von der Liste erlangt habe, ein Indiz dafür sein, dass die Kontoinhaber ihre steuerrechtlichen Verpflichtungen nicht eingehalten hätten (Urteil des BGer 2C\_695/2017 vom 29. Oktober 2018 E. 5.2; Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21.

Dezember 2021 E. 4.4.3.1). Solche hinreichenden Anhaltspunkte habe das Bundesgericht namentlich in folgenden zwei Fallkonstellationen bejaht: Im einen Fall habe das Amtshilfeverfahren auf einem Listenersuchen Frankreichs basiert. Dabei seien die dem Ersuchen zugrundeliegenden Daten (im Urteil bezeichnet als Listen A, B und C) anlässlich einer von der Staatsanwaltschaft Bochum durchgeführten Hausdurchsuchung bei einer deutschen Gruppengesellschaft der UBS im Mai 2012 und im Juli 2013 gefunden worden. Das Bundesgericht habe erwogen, dass erste Überprüfungen der ersuchenden Behörde hinsichtlich der Liste A, welche die Namen von 1'130 Personen auswies, gezeigt hätten, dass die betroffenen Steuerpflichtigen ihr Konto entweder nicht deklariert oder bereits zu einem früheren Zeitpunkt regularisiert gehabt hätten. Es habe eine Verbindung zwischen der Liste A und den Listen B (betreffend Jahr 2006) und C (betreffend Jahr 2008) als gegeben erachtet, wobei die Listen B und C zwar keine Namen enthalten hätten aber einen Domizilcode, der auf eine Ansässigkeit in Frankreich hingedeutet habe. Das Gericht habe hervorgehoben, dass gegen die Bank ein Strafverfahren in Frankreich eingeleitet worden sei und ihr der Aufbau eines Steuerflucht-systems zur Last gelegt werde. Es sei zum Schluss gekommen, dass diese Anhaltspunkte zusammen betrachtet einen hinreichenden Verdacht auf steuerrechtswidriges Verhalten der mittels Banknummern identifizierten Personen der Listen B und C begründet hätten. Weiter habe es den Umstand, dass die Listen B und C bei einer Hausdurchsuchung im Rahmen einer Steuerstrafuntersuchung in Deutschland gefunden worden seien, als zusätzliches Indiz für ein steuerrechtswidriges Verhalten gewertet (vgl. BGE 146 II 150 E. 6.2.5 f.; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.3.2). Im anderen Fall habe dem Verfahren ein Amtshilfeersuchen aus Deutschland zugrunde gelegen, welches die betroffene Person mittels einer Kontonummer identifiziert habe. Das Bundesgericht habe die Tatsache, dass die ersuchende Behörde die Kontonummer kenne und wisse, dass darauf ein hoher Geldbetrag liegt, für sich allein genommen noch nicht als Indiz dafür gewertet, dass dieser Geldbetrag nicht oder nicht ordnungsgemäss versteuert worden sei. Als ausschlaggebend habe es vielmehr erachtet, dass gemäss der Schilderung der ersuchenden Behörde durch einen Zufallsfund (anlässlich einer Durchsuchung der Geschäftsräume einer Bank mit Sitz in Frankfurt) Listen mit Kundendaten in Form von Kundenstammmnummern, Alter, Domizil und Einlagehöhe in einer verborgenen Datei auf dem Personal Computer einer Mitarbeiterin habe gesichert werden können. Der Umstand, dass diese Daten nicht regulär im Systembackup der Bank vorhanden gewesen seien, habe es als Indiz dafür gewertet, dass die betreffenden Konten möglicherweise verdeckt hätten geführt werden sollen und allenfalls nicht gesetzeskonform deklariert worden seien. Dieses Indiz in Kombination mit den übrigen Umständen (Ermittlungsverfahren bei der Bank mit anschliessender Beschlagnahme der Daten sowie hohe Summe auf dem betreffenden Konto) stelle gemäss Bundesgericht einen konkreten Hinweis auf Unregelmässigkeiten dar. Das Bundesgericht habe im Ergebnis eine unzulässige Beweisausforschung verneint (Urteil des BGer 2C\_695/2017 vom 29. Oktober 2018 E. 5, insbes. E. 5.3.1; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.3.2).

### **E. 3.1.3.2**

Wie im oben erwähnten, bereits gerichtlich beurteilten Listenersuchen Frankreichs stütze sich auch das vorliegende Amtshilfeersuchen auf (von den deutschen Behörden zur Verfügung gestellte) Listen mit Banknummern und Vermögensdaten der Jahre 2006 und 2008, die anlässlich einer Hausdurchsuchung der deutschen Strafverfolgungsbehörden bei einer Niederlassung der UBS in Frankfurt aufgefunden worden seien. Mit anderen Worten

würde das vorliegende Listenersuchen Österreichs und das erwähnte Listenersuchen Frankreichs auf Daten derselben Quelle basieren. Es sei zwischenzeitlich gerichtsnotorisch, dass sich diese «Listen» - wie betreffend das oben zitierte Urteil 2C\_695/2017 vom 29. Oktober 2018 ausgeführt - mutmasslich auf einer verborgenen Datei auf dem PC einer Bankmitarbeiterin befunden hätten (siehe Urteil des BVGer A-1534/2018 vom 3. August 2020 E. 3.6; Beschlüsse des Bundesstrafgerichts BB.2019.61 und BB.2019.63 vom 20. November 2019). Weiter habe die spontane Übermittlung der erwähnten «Listen» von Deutschland nach Österreich - wie sich aus dem Ersuchen ergebe - gestützt auf die europäische Richtlinie 2011/16 vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG (ABl. L 64/1 vom 11. März 2011) stattgefunden. Ein solch spontaner Informationsaustausch sei u. a. vorgesehen, wenn die zuständige Behörde eines Mitgliedstaats Gründe für die Vermutung einer Steuerverkürzung im anderen Mitgliedstaat hat (s. Abschn. II Art. 9 Abs. 1 Bst. a der Richtlinie 2011/16; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.3.2). Der Bezug zu Österreich werde vorliegend über die in der Liste erwähnten Domizilcodes hergestellt. Gemäss Amtshilfeersuchen habe sodann ein Abgleich der auf der Liste enthaltenen Kundenstammmnummern auf Basis von zwei Abkommen mit der Schweiz (Sachverhalt Bst. A.b in fine) zur Zuordnung und Aussonderung von über [mehreren Hundert] Konten geführt. Dies zeige, dass sich zumindest in diesen Fällen der Domizilcode als korrekt erwiesen habe. Sodann sei der Domizilcode auch bereits beim französischen Listenersuchen, das auf Daten derselben Quelle beruht habe, als genügend erachtet worden (vgl. BGE 146 II 150 E. 6.2.6 f.; Urteil des BVGer A-1562/2018 vom 3. August 2020 E. 4.2). Gemäss Angaben der ersuchenden Behörde würden sich die in der «Liste» ausgewiesenen Vermögenswerte auf [mehrere] Milliarden Schweizer Franken belaufen und damit eine erhebliche Summe darstellen (Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.3.2). Wie bereits erwähnt, genüge es nach der höchststrichterlichen Rechtsprechung für die Vermutung von Steuerpflichtverletzungen, dass die dem Amtshilfeersuchen zugrundeliegenden Daten nicht regulär im Systembackup der Bank vorhanden gewesen seien, ein Ermittlungsverfahren bei der Bank mit anschliessender Beschlagnahme der Daten sowie eine hohe Summe von Vermögenswerten betroffen seien. Dies decke sich mit der Ausgangslage im Pilotfall und es komme hinzu, dass die den Pilotfall betreffenden Daten aus derselben Quelle stammen würden, die auch dem vom Bundesgericht als zulässig qualifizierten Listenersuchen Frankreichs zugrunde gelegen habe. Vor diesem Hintergrund sei hinsichtlich des Pilotfalls das Vorliegen hinreichend konkreter Anhaltspunkte für ein steuerrechtswidriges Verhalten der betroffenen Personen - und damit der (dortigen) Beschwerdeführenden - im dort streitbetreffenen Amtshilfeersuchen des CLO zu bejahen. Eine verbotene «fishing expedition», welche ein Nichteintreten auf das Amtshilfeersuchen nach sich ziehen müsste, liege daher nicht vor (Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.3.2).

### **E. 3.2**

An diesen Erwägungen ist für den vorliegenden Fall vollumfänglich festzuhalten. Die diesbezüglichen nachfolgenden Vorbringen des Beschwerdeführers vermögen an dieser Rechtsprechung nichts zu ändern.

### **E. 3.3**

Laut Beschwerdeführer liegen aus verschiedenen Gründen nicht einmal genügend Anhaltspunkte vor für ein steuerrechtswidriges Verhalten der durch die dem Ersuchen beiliegende Liste identifizierbaren Personen - und insbesondere des Beschwerdeführers - im Sinne eines Globalverdachts, d.h. in allgemeiner Weise für die Personen der Gruppe.

#### **E. 3.3.1**

So hält der Beschwerdeführer die Anhaltspunkte, welche im bundesgerichtlich beurteilten französischen Amtshilfeersuchen zusammen betrachtet einen hinreichenden Verdacht auf steuerrechtswidriges Verhalten der betroffenen Personen begründeten, für das österreichische Amtshilfeverfahren für nicht relevant. Es lägen auch keine anderen Tatsachen vor, die auf gesetzeswidriges Verhalten seinerseits sowie der übrigen vom vorliegend zu beurteilenden Ersuchen betroffenen Personen hindeuten würden. Sofern die Tatsache, dass in Frankreich ein Strafverfahren gegen die UBS geführt werde, überhaupt als hinreichend konkretes Verdachtsmoment für ein steuerrechtswidriges Verhalten der vom französischen Amtshilfeersuchen betroffenen Personen angesehen werden könne, treffe dies - so der Beschwerdeführer - für Österreich jedenfalls nicht zu. Für den Beschwerdeführer ist ferner die Auffassung der ESTV nicht nachvollziehbar, wonach die Übermittlung der Bankdaten im Rahmen der Spontaninformation einen Globalverdacht auf Steuerunehrlichkeit der von der Amtshilfe betroffenen Personen (mit-)begründen solle. Diese Ansicht sei im Rahmen des französischen Amtshilfeverfahrens weder vom Bundesgericht noch vom Bundesverwaltungsgericht vertreten worden. Die Domizilcodes für Österreich in den Listen sind laut Beschwerdeführer sodann, wenn überhaupt, nur ein Hinweis darauf, dass die betroffenen Personen in der Zeit, aus welcher die Listen stammen, d.h. im Jahr 2006 oder 2008, in Österreich ansässig gewesen seien, was noch nicht bedeute, dass diese Personen ihre steuerlichen Pflichten verletzt hätten. Eine Liste A von Konten mit genauer Identifikation der damit verbundenen Steuerpflichtigen mit einem Domizilcode für Österreich werde vom CLO anders als von den französischen Behörden nicht geltend gemacht. Das CLO bringe damit nicht einmal statistische Hinweise auf eine Steuerunehrlichkeit der vom Amtshilfeersuchen betroffenen Personen vor.

#### **E. 3.3.2**

Der Beschwerdeführer bestreitet zu Recht nicht, dass auch im Anwendungsbereich des DBA CH-AT ein («Listenersuchen») grundsätzlich zulässig ist (E. 3.1.1.1). Des Weiteren enthält das Amtshilfeersuchen auch die weiteren erforderlichen Angaben gemäss Ziff. 2 Bst. c des Schlussprotokolls zum DBA CH-AT (Sachverhalt, Bst. A.b und A.c; E. 2.3.3 und 3.1.1.1). Auch vorliegend ist mangels gegenteiliger, konkreter Anhaltspunkte von der Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips (E. 2.3.1) auszugehen. Das Bundesverwaltungsgericht hat im Pilotfall bereits entschieden, dass sich wie im bundesgerichtlich beurteilten Listenersuchen Frankreichs (E. 3.1.3.2) auch das vorliegende Amtshilfeersuchen des CLO auf Daten derselben Quelle («Listen») basieren. Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers ist es vorliegend zudem unerheblich, ob allenfalls in Österreich im Gegensatz zu Frankreich ein Strafverfahren gegen die UBS hängig ist oder nicht. Wie ebenfalls erwähnt begründet die Kombination der Tatsache, dass Listen mit Kundendaten nicht regulär im Systembackup der Bank vorhanden gewesen sind mit den übrigen Umständen (Ermittlungsverfahren bei der Bank mit anschliessender Beschlagnahmung der Daten sowie hohe Summe auf dem betreffenden Konto) einen konkreten Hinweis auf Unregelmässigkeiten (E. 3.1.3.1). Die Übermittlung der in E. 3.1.3.1 und E. 3.1.3.2 erwähnten «Listen» von Deutschland nach Österreich fand zudem auf legalem Weg der

spontanen Amtshilfe von Deutschland statt (E. 3.1.3.2). Demnach können diese Daten sehr wohl Basis für das vorliegend zu beurteilende Amtshilfeersuchen des CLO bilden. Gemäss Pilotfall wird der relevante Bezug zu Österreich über die in der Liste erwähnten Domizilcodes hergestellt. Damit seien hinreichende (statistische) Hinweise auf eine Steuerunehrlichkeit der vom Amtshilfeersuchen betroffenen Personen gegeben, zumal für die Zulässigkeit eines Listenersuchens ein globaler Verdacht für eine Steuerhinterziehung ausreichend sei. Sodann seien der Domizilcode auch bereits beim französischen Listenersuchen, das auf Daten derselben Quelle beruht habe, als genügend erachtet worden. Gemäss Angaben der ersuchenden Behörde belaufen sich die in der «Liste» ausgewiesenen Vermögenswerte auf über [...] Milliarden Schweizer Franken, mithin auf eine erhebliche Summe (E. 3.1.3.2). Daran ist festzuhalten.

#### **E. 3.4.1**

Der Beschwerdeführer bringt weiter vor, das österreichische Amtshilfeersuchen entspreche im Ergebnis dem in Ziff. 8.1 Bst. a des OECD-Kommentars illustrierten Musterfall einer unzulässigen «fishing expedition».

#### **E. 3.4.2**

Die vorliegende Situation ist nicht identisch mit dem erwähnten Musterfall. Ziff. 8.1 Bst. a des OECD-Kommentars zu Art. 26 des OECD-Musterabkommens, S. 9 (< <https://www.oecd-ilibrary.org> > taxation > Catalogue Books > Annuals & Outlooks > Model Tax Convention on Income and on Capital (Full Version) > Table of Contents Commentaries on the Articles of the Model > Convention Commentary on Article 26: Concerning the Exchange of Information >, abgerufen am 12. Mai 2022) betrifft ein Ersuchen, worin es lediglich heisst, die Bank im ersuchten Staat sei dafür bekannt, über eine grosse Gruppe ausländischer Kontoinhaber zu verfügen, jedoch keine weiteren Informationen enthält («The request states that Bank B is known to have a large group of foreign account holders but does not contain any additional information.»). Das vorliegend zu beurteilende Amtshilfeersuchen enthält demgegenüber wie schon festgestellt sämtliche erforderlichen Angaben gemäss Ziff. 2 Bst. c des Schlussprotokolls zum DBA CH-AT (E. 2.3.3 und 3.1.1.1).

#### **E. 3.5.1**

Der Beschwerdeführer moniert schliesslich, die Staatsanwaltschaft Bochum habe zusammen mit deutschen Steuerfahndern am Sitz der UBS in Frankfurt im Zusammenhang mit einer Steuerstrafuntersuchung gegen deutsche Steuerpflichtige eine Hausdurchsuchung durchgeführt und sei dabei (nur) «rein zufällig» auch in den Besitz der besagten Listen gelangt. Die Rechtsprechung des Bundesgerichts in seinem Urteil 2C\_695/2017 vom 29. Oktober 2018, wonach Listen mit Kundendaten in einer verborgenen Datei auf dem Personal Computer einer Mitarbeiterin bzw. nicht regulär im Systembackup der Bank vorhanden gewesen seien und dies ein Indiz dafür sei, dass die betreffenden Konten möglicherweise verdeckt geführt bzw. allenfalls nicht gesetzeskonform deklariert worden seien, sei «offensichtlich falsch und unhaltbar».

#### **E. 3.5.2**

Soweit der Beschwerdeführer geltend machen wollte, es handle sich bei den gefundenen Listen um sog. personelle Zufallsfunde, die nicht verwertbar seien, geht sein Einwand fehl. Die Listen B und C wurden im Rahmen eines deutschen Strafverfahrens, mithin im Rahmen einer Hausdurchsuchung bei einer Bank in Deutschland gefunden. Ob diese Informationen

im Rahmen eines österreichischen Steuererhebungs- oder eines Steuerstrafverfahrens nach österreichischem Recht verwertbar wären, ist grundsätzlich im österreichischen Verfahren zu prüfen (vgl. betreffend ein vergleichbares niederländisches Amtshilfeverfahren Urteil des BVGer A-1883/2021 vom 22. Februar 2022 E. 4.8.2).

### **E. 3.6**

Zusammenfassend zeichnet sich vorliegend - wie auch im Pilotfall - das folgende Bild: Es genügt nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung für die Vermutung von Steuerpflichtverletzungen, dass die dem Amtshilfeersuchen zugrundeliegenden Daten nicht regulär im Systembackup der Bank vorhanden waren, ein Ermittlungsverfahren bei der Bank mit anschliessender Beschlagnahmung der Daten sowie eine hohe Summe von Vermögenswerten betroffen sind. Dies deckt sich mit der vorliegenden Ausgangslage. Es kommt hinzu, dass die vorliegenden Daten aus derselben Quelle stammen, die auch dem vom Bundesgericht als zulässig qualifizierten Listenersuchen Frankreichs zugrunde lag (E. 3.1.3.2). Vor diesem Hintergrund ist in casu das Vorliegen hinreichend konkreter Anhaltspunkte für ein steuerrechtswidriges Verhalten der betroffenen Personen - und damit des Beschwerdeführers - im hier streitbetreffenen Amtshilfeersuchen des CLO zu bejahen. Eine verbotene «fishing expedition», welche ein Nichteintreten auf das Amtshilfeersuchen nach sich ziehen müsste, liegt daher nicht vor.

### **E. 4**

Im Weiteren ist auf die voraussichtliche Erheblichkeit der zur Übermittlung vorgesehenen Informationen einzugehen.

#### **E. 4.1**

Gemäss Beschwerdeführer hatten die österreichischen Steuerpflichtigen unter dem (mittlerweile aufgehobenen) Quellensteuerabkommen zwischen der Schweiz und Österreich die Wahl, entweder eine direkt auf ihren Konten erhobene und den österreichischen Behörden anonym übermittelte Quellensteuer zu entrichten oder freiwillig Meldung zu erstatten. Vor diesem Hintergrund werde deutlich, dass die vom CLO ersuchten Informationen zu Konten, welche vom Abkommen erfasst gewesen und damit entweder versteuert oder bereits offengelegt worden seien, offensichtlich nicht erheblich seien.

#### **E. 4.2**

Soweit der Beschwerdeführer damit implizit vorbringt, das CLO würde allenfalls Informationen verlangen, in deren Besitz es schon ist, kann er daraus nichts zu seinen Gunsten ableiten. Informationen können nämlich auch dann als voraussichtlich erheblich zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts qualifiziert werden, wenn sie zwecks Überprüfung schon vorhandener, aber nicht völlig zweifelsfreier Erkenntnisse der Behörden des ersuchenden Staates verlangt werden (vgl. zu diesem sog.

Verifikationszweck Urteile des BVGer A-5447/2020 vom 6. Oktober 2021 E. 3.2.2.3, A-4811/2019 vom 26. April 2021 E. 5.1 und A-765/2019 vom 20. September 2019 E. 3.3.2.3 m.w.H. [bestätigt durch Urteil des BGer 2C\_864/2019 vom 17. August 2020]).

#### **E. 4.3**

Für die Bejahung der voraussichtlichen Erheblichkeit genügt wie erwähnt eine vernünftige Möglichkeit im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens, dass sich die verlangten Informationen als erheblich erweisen werden (E. 2.3.2.1). Weil vorliegend wie gezeigt hinreichend konkrete Hinweise für Unregelmässigkeiten in der Steuerabwicklung bestehen,

sind die ersuchten Informationen geeignet, für die Erfüllung der steuerlichen Verpflichtungen des Beschwerdeführers zu sorgen (E. 3.1.2.2). Damit ist von der voraussichtlichen Erheblichkeit der vorliegend zur Übermittlung vorgesehenen Informationen betreffend den Beschwerdeführer auszugehen.

#### **E. 5**

Zusammenfassend ist das Vorliegen hinreichend konkreter Anhaltspunkte für ein steuerrechtswidriges Verhalten der betroffenen Personen - und damit des Beschwerdeführers - im hier streitbetroffenen Amtshilfeersuchen des CLO zu bejahen. Eine verbotene «fishing expedition», welche ein Nichteintreten auf das Amtshilfeersuchen nach sich ziehen müsste, liegt daher nicht vor. Die vom CLO ersuchten Informationen sind zudem als voraussichtlich erheblich zur Besteuerung des Beschwerdeführers zu qualifizieren und dementsprechend zu übermitteln.

#### **E. 6**

Nach dem Gesagten sind die Voraussetzungen für die in der Schlussverfügung vorgesehene Amtshilfeleistung erfüllt. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist vollumfänglich abzuweisen.

#### **E. 7.1**

Ausgangsgemäss hat der Beschwerdeführer die auf Fr. 5'000.-- festzusetzenden Verfahrenskosten zu tragen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG und Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

#### **E. 7.2**

Dem unterliegenden Beschwerdeführer ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

#### **E. 8**

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG, SR 173.110) innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinn von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.