

BVGer A-4144/2018 vom 28. Mai 2019

Bundesverwaltungsgericht, 2019-05-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-4144_2018

FR: TAF A-4144/2018 du 28 mai 2019

IT: TAF A-4144/2018 del 28 maggio 2019

Regeste

Amtshilfe

Erwägungen

E. 1.1

Die Verfahren A-4143/2018 und A-4144/2018 betreffen zwar dieselben Amtshilfeersuchen. Die ESTV hat jedoch gänzlich unterschiedliche Schlussverfügungen erlassen, indem sie in der Schlussverfügung an die Beschwerdeführerin im Verfahren A-4143/2018 einzig die diese betreffenden Punkte behandelt hat und ihr gegenüber keine weiteren Informationen betreffend die Beschwerdeführenden des vorliegenden Verfahrens offengelegt hat. Auch die - zwar durch den gleichen Rechtsanwalt - verfassten Rechtsschriften stimmen weder in Begehren noch in Begründung überein. Es bestehen denn auch möglicherweise Geheimhaltungsinteressen der Beschwerdeführenden des vorliegenden Verfahrens gegenüber der Beschwerdeführerin im Verfahren A-4143/2018. Vor diesem Hintergrund rechtfertigt es sich nicht, die beiden Verfahren zu vereinigen (vgl. e contrario: Urteile des BVGer A-5652/2017, A-5659/2017 vom 19. Juli 2018 E. 1.1 und A-197/2018, A-200/2018 vom 2. Mai 2018 E. 1.1 sowie A-4016/2017, A-4022/2017 vom 8. März 2018 E. 1.2, je mit Hinweisen).

E. 1.2

Dem vorliegenden Verfahren liegen (mehrere) Amtshilfeersuchen der DGFP gestützt auf Art. 28 DBA CH-FR zugrunde, welche am (...) und (...) eingereicht wurden. Der Vollzug der Amtshilfe wird durch das StAhiG geregelt (Art. 1 Abs. 1 Bst. a StAhiG). Demnach gelten im Beschwerdeverfahren die Bestimmungen über die Bundesrechtspflege, soweit das StAhiG nichts anderes bestimmt (Art. 19 Abs. 5 StAhiG). Gemäss Art. 31 VGG beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG. Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehört damit auch die Schlussverfügung der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (Art. 32 VGG e contrario und Art. 19 Abs. 1 und 5 StAhiG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde ist somit gegeben.

E. 1.3

Die Beschwerdeführenden haben am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen und sind mit Blick auf die sie betreffenden, nach der angefochtenen Schlussverfügung an die DGFP zu übermittelnden Informationen materiell beschwert. Sie sind damit und als Adressaten der angefochtenen Verfügung zur Beschwerdeführung berechtigt (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die form- und fristgerecht (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG, je in Verbindung mit Art. 19 Abs. 5 StAhiG) eingereichte Beschwerde ist

somit grundsätzlich - mit Ausnahme von Erwägung 1.4 - einzutreten.

E. 1.4.1

Die Beschwerdeführenden stellen u.a. das Begehren, es sei festzustellen, dass der in Frage stehende Informationsaustausch gegen die Prinzipien der voraussichtlichen Erheblichkeit und Subsidiarität bzw. gegen das StAhiG verstosse und insoweit unzulässig sei.

E. 1.4.2

Gemäss Art. 25 Abs. 1 VwVG kann die in der Sache zuständige Behörde über den Bestand, den Nichtbestand oder den Umfang öffentlich-rechtlicher Rechte oder Pflichten auf Begehren oder von Amtes wegen eine Feststellungsverfügung treffen. Einem derartigen Begehren ist nur zu entsprechen, wenn die Beschwerdeführenden hierfür ein schutzwürdiges Interesse nachweisen (Art. 25 Abs. 2 VwVG). Dabei gilt es zu beachten, dass der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung subsidiär gegenüber Leistungs- oder Gestaltungsverfügungen ist (statt vieler: BGE 137 II 199 E. 6.5; BVGE 2010/12 E. 2.3; Urteil des BVerger A-1488/2018 vom 18. Mai 2018 E. 1.3, mit weiteren Hinweisen).

E. 1.4.3

Vorliegend haben die Beschwerdeführenden bereits den Antrag auf Aufhebung der Schlussverfügungen vom 15. Juni 2018 gestellt; u.a. mit der Begründung der fehlenden voraussichtlichen Erheblichkeit der Informationen und Unterlagen sowie der Verletzung des Subsidiaritätsprinzips. Das Feststellungsbegehren geht im rechtsgestaltenden Aufhebungsbegehren der Beschwerdeführenden auf und hat damit keine selbständige Bedeutung. Den Beschwerdeführenden fehlt insofern ein schutzwürdiges Interesse an der Behandlung ihres Feststellungsbegehrens, weshalb auf Letzteres nicht einzutreten ist.

E. 1.5

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführenden können neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG; André Moser et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.149 ff.; Ulrich Häfelin et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, Rz. 1146 ff.).

E. 2.1

Gemäss Art. 28 DBA CH-FR tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen aus, «die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung der Vertragsstaaten oder ihrer politischen Unterabteilungen oder lokalen Körperschaften erhoben werden, voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht» (Art. 28 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-FR; zu hier nicht relevanten Einschränkungen dieser Amtshilfeverpflichtung vgl. Art. 28 Abs. 3 und 5 DBA CH-FR). Der Informationsaustausch ist durch Art. 1 DBA CH-FR (persönlicher Anwendungsbereich) und Art. 2 DBA CH-FR (sachlicher Anwendungsbereich) nicht eingeschränkt (Art. 28 Abs. 1 Satz 2 DBA CH-FR).

E. 2.1.1

Vorliegend ist weiter Ziff. XI des Zusatzprotokolls, welches integrierender Bestandteil des DBA CH-FR ist, relevant. Gemäss Ziff. XI Abs. 1 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-FR stellt die zuständige Behörde des ersuchenden Staates ein Amtshilfebegehren im Sinne von Art. 28 DBA CH-FR «erst dann, wenn alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Information ausgeschöpft sind» (sog. Subsidiaritätsprinzip; vgl. Art. 6 Abs. 2 Bst. g StAhiG). Gemäss der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts ist dann, wenn die Frist zur Abgabe der Steuererklärung im ersuchenden Staat abgelaufen ist und Zweifel an der Selbstdeklaration bestehen, das Subsidiaritätsprinzip nicht verletzt (sofern sich die Informationen im ersuchten und nicht im ersuchenden Staat befinden). Auch steht der Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips nicht entgegen, dass ein ersuchender Staat in der Phase der Überprüfung der Selbstdeklaration des Steuerpflichtigen - selbst wenn bereits ein Amtshilfeersuchen gestellt worden ist - mit diesem in Kontakt bleibt bzw. diesen befragt (Urteile des BVGer A-197/2018, A-200/2018 vom 2. Mai 2018 E. 2.6, mit Hinweis, A-6394/2016 vom 16. Februar 2017 E. 2.2.1 und A-4232/2013 vom 17. Dezember 2013 E. 6.3.2.2). Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (nachfolgend: E. 2.2) besteht kein Anlass, an einer von der ersuchenden Behörde abgegebenen Erklärung der Ausschöpfung aller üblichen, nicht mit unverhältnismässigen Schwierigkeiten verbundenen innerstaatlichen Mittel zu zweifeln, es sei denn, es liege ein gegen die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips sprechendes, ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung begründendes konkretes Element vor (vgl. Urteil des BGer 2C_904/2015 vom 8. Dezember 2016 E. 7.2; Urteil des BVGer A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 6.2, mit weiteren Hinweisen).

E. 2.1.2

Ziff. XI Abs. 3 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-FR führt die Informationen auf, welche die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfeersuchens zu liefern haben. Diese Anforderungen gehen den ähnlichen Bestimmungen in Art. 6 Abs. 2 StAhiG vor (so auch Art. 1 Abs. 2 StAhiG; Urteil des BVGer A-1488/2018 vom 30. Juli 2018 E. 2.7).

E. 2.1.3

Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts «voraussichtlich erheblich» gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, damit eine in diesem Staat steuerpflichtige Person korrekt besteuert werden kann (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.1 und BGE 141 II 436 E. 4.4.3; Urteile des BVGer A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 2.1.1 und A-272/2017 vom 5. Dezember 2017 E. 2.2, je mit weiteren Hinweisen).

E. 2.1.4

Gemäss Ziff. XI Abs. 2 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-FR soll der Verweis auf «voraussichtlich erhebliche» Informationen in Art. 28 Abs. 1 DBA CH-FR «einen möglichst breiten Informationsaustausch in Steuersachen gewährleisten, ohne dass die Vertragsstaaten &fishing expeditions&g; durchführen oder Informationen verlangen können, deren Erheblichkeit für die Aufklärung der Steuerangelegenheiten bestimmter Steuerpflichtiger wenig wahrscheinlich ist». In Ziff. XI Abs. 4 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-FR wird bestimmt, dass die erforderlichen Informationen gemäss Ziff. XI Abs. 3 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-FR (bereits: E. 2.1.2) so auszulegen seien, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch nicht behindern.

E. 2.1.5

Das Bundesverwaltungsgericht hat entschieden, dass keine «fishing expedition» vorliegt, wenn einer ersuchenden Behörde eine Kontonummer vorliegt und diese Behörde auch nach anderen Konten fragt, die die betroffene Person bei der Bank, bei der das Konto mit der vorgenannten Nummer gehalten wird, hält bzw. an denen sie berechtigt ist. Es handelt sich gerade nicht um eine grundlose Anfrage «ins Blaue», sondern um eine konkrete Frage, in Bezug auf eine identifizierte (bzw. identifizierbare) Person im Zusammenhang mit einer laufenden Untersuchung. In einem solchen Fall kann von einer «fishing expedition» keine Rede sein (Urteile des BVGer A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.5 und A-1230/2016 vom 10. November 2016 E. 4.2.1).

E. 2.1.6

Die «voraussichtliche Erheblichkeit» von geforderten Informationen muss sich bereits aus dem Amtshilfeersuchen ergeben. Würde dies nicht verlangt, könnten Ersuchen aufs Geratewohl gestellt werden und die ersuchte Behörde müsste die Unterlagen auch dann zur Verfügung stellen, wenn sie erst nach deren Erhebung deren voraussichtliche Erheblichkeit feststellen würde. Auch nach der Edition der verlangten Unterlagen hat die Steuerverwaltung des ersuchten Staates zu prüfen, ob die betreffenden Informationen für die Erhebung der Steuer voraussichtlich erheblich sind (vgl. zum Ganzen: BGE 143 II 185 E. 3.3.2). Dem «voraussichtlich» kommt somit eine doppelte Bedeutung zu: Zum einen bezieht es sich darauf, dass der ersuchende Staat die Erheblichkeit voraussehen und diese dem Amtshilfeersuchen zu entnehmen sein muss (wobei im Einklang mit dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip [E. 2.2] vermutet wird, dass der ersuchende Staat nach Treu und Glauben handelt). Zum anderen sind nur solche Informationen zu übermitteln, die tatsächlich voraussichtlich erheblich sind (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2; Urteile des BVGer A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 2.1.2 und A-4331/2017 vom 16. November 2017 E. 4.1, mit weiteren Hinweisen). 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 den ersuchenden Staat letzten Endes als nicht erheblich herausstellen (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1). Ob eine Information tatsächlich erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (BGE 142 II 161 E. 2.1.1 f.; BGE 139 II 404 E. 7.2.2; statt vieler: Urteil des BVGer A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1). Die Rolle des ersuchten Staates bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit beschränkt sich somit darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt zusammenhängen und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (BGE 142 II 161 E. 2.1.1; vgl. Urteile des BVGer A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1 und A-197/2018, A-200/2018 vom 2. Mai 2018 E. 2.3, je mit weiteren Hinweisen). Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte - mit der Begründung, die verlangten Informationen seien nicht «voraussichtlich erheblich» im Sinne von Art. 28 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-FR - nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich bzw. unwahrscheinlich erscheint (E. 2.1.4; vgl. Ziff. XI Abs. 2 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-FR; BGE 143 II 185 E. 3.3.2 und BGE 141 II 436 E. 4.4.3; vgl. Urteile des BVGer A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1 und A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 2.2.2; vgl. auch die vereinzelt uneinheitliche - [v.a.] französischsprachige - Rechtsprechung des Bundesgerichts, welche

verlangt, dass ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der Untersuchung mit Sicherheit [«avec certitude»] nicht besteht: BGE 144 II 29 E. 4.2.2 und BGE 142 II 161 E. 2.1.1; vgl. dazu Urteil des BVGer A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 2.1.3, mit weiterem Hinweis). In letzterem Sinne ist auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG zu verstehen, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen und von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen sind (vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 2.1.3, mit weiterem Hinweis).

E. 2.1.7

Soweit die Behörden des ersuchenden Staates verpflichtet sind, den massgeblichen Sachverhalt darzulegen, kann von ihnen nicht erwartet werden, dass sie dies bereits lückenlos und völlig widerspruchsfrei tun. Dies wäre mit dem Sinn und Zweck der Amtshilfe (wie mit jenem der Rechtshilfe) nicht vereinbar, sollen doch aufgrund von Informationen und Unterlagen, die sich im ersuchten Staat befinden, bisher im Dunkeln gebliebene Punkte erst noch geklärt werden (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1; BVGE 2011/14 E. 2; statt vieler: Urteil des BVGer A7596/2016 vom 23. Februar 2018 E. 2.7). Daher verlangt die Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht den strikten Beweis des Sachverhalts, sondern sie muss nur (aber immerhin) hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (BGE 139 II 451 E. 2.1 und E. 2.2.1 sowie BGE 139 II 404 E. 7.2.2; Urteil des BVGer A-6102/2016 vom 15. März 2017 E. 2.5).

E. 2.2

Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach - ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit den in Art. 7 StAhiG genannten Konstellationen - prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 144 II 206 E. 4.4, BGE 142 II 218 E. 3.3, BGE 142 II 161 E. 2.1.3 f.; Urteil des BVGer A-4992/2016 vom 29. November 2016 E. 4.3). 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 (vgl. statt vieler: BGE 128 II 407 E. 5.2.1; Urteile des BVGer A-381/2018 vom 21. November 2018 E. 4.2 und A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.3, mit weiteren Hinweisen). Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese sofort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen (Urteil des BVGer A-3716/2015 vom 16. Februar 2016 E. 3.5).

E. 2.3.1

Der Umstand, dass eine Person in einem Staat als steuerlich ansässig gilt, schliesst nicht aus, dass auch ein anderer Staat eine Ansässigkeit beansprucht oder dass in anderen Staaten eine beschränkte Steuerpflicht gegeben ist (Urteil des BVGer A-2548/2016 vom 15. September 2016 E. 2.2 und E. 3.3.3). Gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung hat der ersuchte Staat aufgrund des Vertrauensprinzips nur zu prüfen, ob dem Ersuchen Kriterien dafür zu entnehmen sind, dass im ersuchenden Staat gemäss Abkommen eine Steuerpflicht bestehen könnte. Ein möglicher Ansässigkeitskonflikt ist nicht im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens, sondern eines Verständigungsverfahrens zu lösen. Ein Amtshilfeersuchen kann dem ersuchenden Staat auch dazu dienen, Argumente für die Lösung des Ansässigkeitskonflikts zu erhalten (BGE 142 II 218 E. 3.1 und E. 3.6 f., BGE

142 II 161 E. 2.2.2 und E. 2.4; Urteile des BVGer A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.4.1 und A-4157/2016 vom 15. März 2017 E. 3.5.3.1 f.). Damit nicht davon ausgegangen wird, ein Amtshilfeersuchen sei willkürlich gestellt worden, genügt also bereits, dass der ersuchende Staat Anhaltspunkte nennt, die eine (je nachdem beschränkte oder unbeschränkte) Steuerpflicht der betroffenen Person in diesem Staat begründen könnten; es müssen «steuerliche Anknüpfungspunkte» im ersuchenden Staat von diesem dargetan sein (Urteil des BVGer A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.4.1; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3275/2018, A-3276/2018 vom 28. November 2018 E. 2.3.1).

E. 2.3.2

Somit genügt es, wenn der ersuchende Staat erklärt, warum er davon ausgeht, die betroffene Person könne auf seinem Staatsgebiet ansässig sein. Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips ist der ersuchte Staat an diese Ausführungen des ersuchenden Staats gebunden. Das allgemein zum Amtshilfeersuchen Ausgeführte (E. 2.2) gilt auch hier: Solange der Sachverhalt nicht offensichtliche Fehler, Lücken oder Widersprüche enthält bzw. die betroffene Person sofort beweisen kann, dass die Vorbringen des ersuchenden Staats falsch sind, ist auf den im Ersuchen dargestellten Sachverhalt abzustellen, auch in Bezug auf die Frage der Ansässigkeit. Es genügt bei der Frage der Ansässigkeit bzw. der Steuerpflicht nicht, wenn eine betroffene Person nachzuweisen versucht, dass sie in einem anderen Staat ansässig ist, damit von einer unrichtigen Sachverhaltsdarstellung ausgegangen werden kann (Urteile des BVGer A-3275/2018, A-3276/2018 vom 28. November 2018 E. 2.3.2 sowie A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.4.2).

E. 2.4.1

Rechtsprechungsgemäss ist der Begriff der «nicht betroffenen Person» nach Art. 4 Abs. 3 StAhiG restriktiv zu verstehen (vgl. BGE 142 II 161 E. 4.6.1 f.). Damit sollen in Anwendung des Verhältnismässigkeitsprinzips Personen geschützt werden, die nichts mit dem im Amtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalt zu tun haben, deren Namen also rein zufällig in den weiterzuleitenden Dokumenten auftauchen («fruit d'un pur hasard»; Botschaft des Bundesrates vom 5. Juni 2015 zur Genehmigung des Übereinkommens des Europarats und der OECD über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen und zu seiner Umsetzung [Änderung des StAhiG], BBl 2015 5585 ff., 5623; statt vieler: Urteil des BVGer A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 5.2.2, mit Hinweisen). In gewissen Konstellationen ist es unumgänglich, auch über Personen Informationen zu erteilen, deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat nicht geltend gemacht wird. Können die ersuchten Informationen für die Steuerpflicht der im ersuchenden Staat zu besteuern Person voraussichtlich erheblich sein und ist ihre Übermittlung unter Verhältnismässigkeitsgesichtspunkten erforderlich, d.h. wenn die Aussonderung, Schwärzung oder anderweitige Unkenntlichmachung der Informationen den Zweck des Amtshilfeersuchens vereiteln würde, so sind sie dem ersuchenden Staat zu übermitteln (vgl. ausführlich mit Beispielen: BGE 144 II 29 E. 4.2.2 ff.; BGE 141 II 436 E. 4.4.3 f., BGE 143 II 506 E. 5.2.1 in Bezug auf Daten von Bankangestellten; jüngst: Urteil des BGer 2C_615/2018 vom 26. März 2019 E. 3.1; Urteil des BVGer A-4819/2016 vom 4. April 2018 E. 3.4 und 3.5).

E. 2.4.2

In seinem Urteil 2C_963/2014 vom 24. September 2015 (teilweise publiziert in: BGE 141 II 436) erklärt das Bundesgericht im Zusammenhang mit einem Ersuchen um internationale Amtshilfe in Steuersachen, die Identität der Inhaber einer Vollmacht (in diesem Fall die

Ehefrau und Töchter) an den direkt gehaltenen Bankkonten einer von dem Amtshilfeersuchen betroffenen Person stelle ein wesentliches Element bei der Überprüfung der Geldflüsse dar. Es liege keine Konstellation vor, in der Personen nur zufällig in den Bankunterlagen auftauchen würden. Aus diesem Grund seien diese Informationen voraussichtlich erheblich (E. 6.2 des Urteils, welche nicht in BGE 141 II 436 publiziert wurde). Im Urteil 2C_216/2015 vom 8. November 2015 erachtete das Bundesgericht die Informationen zu Konten einer juristischen Person als voraussichtlich erheblich, weil die steuerpflichtige natürliche Person an der juristischen Person beteiligt gewesen sei und zusammen mit seiner Ehefrau über eine Vollmacht an diesen Konten verfügt habe (E. 4.2 des Urteils).

E. 2.5

Gemäss Art. 7 StAhiG ist auf ein Amtshilfeersuchen nicht einzutreten, wenn es zum Zwecke der Beweisausforschung gestellt worden ist (Bst. a), wenn Informationen verlangt werden, die von den Amtshilfebestimmungen des anwendbaren Abkommens nicht erfasst sind (Bst. b), oder wenn es den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt (Bst. c).

E. 3

Im vorliegenden Verfahren ist aufgrund der Vorbringen der Beschwerdeführenden darauf einzugehen, ob die ersuchende Behörde gegen den Grundsatz der Subsidiarität verstossen hat (E. 3.1), ob A. _____ daraus, dass er geltend macht, in Frankreich keinen steuerlichen Wohnsitz zu haben, etwas für sich ableiten kann (E. 3.2), ob es sich beim Ersuchen der DGFP um eine «fishing expedition» handelt (E. 3.3) und ob die Unterlagen, die die ESTV der DGFP übermitteln möchte, voraussichtlich erheblich sind (E. 3.4). Vorab stellt das Gericht fest, dass die Voraussetzungen gemäss Ziff. XI Abs. 3 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-FR (vgl. E. 2.1.2) beim vorliegenden Amtshilfeersuchen erfüllt sind.

E. 3.1.1

Die Beschwerdeführenden machen geltend, der Grundsatz der Subsidiarität sei nicht eingehalten worden (Beschwerde, Rz. 25 ff.). Einerseits sei ein Verfahren betreffend die steuerliche Ansässigkeitsfrage in Frankreich hängig, wobei die französische Behörde noch keinen definitiven Entscheid über den steuerlichen Wohnsitz getroffen hätte. Es fehle somit an einer rechtlich verbindlichen Grundlage, welche den Beschwerdeführer 1 nach französischem Recht der Steuerhoheit Frankreichs unterwerfe. Daher handle es sich bei allen Ausführungen der Steuerbehörde um Behauptungen und nicht um «gesicherte und definitiv rechtlich festgestellte Fakten». Andererseits habe der Beschwerdeführer 1 die relevanten Bankkontounterlagen in der Schweiz, welche in Beziehung zur Beschwerdeführerin 2 stünden, im Rahmen des französischen Steuerverfahrens bereits zur Verfügung gestellt. Eine zusätzliche Informationsanfrage ins Ausland sei somit nicht erforderlich bzw. würde sich eine solche mit Blick auf die Subsidiarität als unzulässig erweisen. Die Vorinstanz entgegnet in ihrer Schlussverfügung, aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips bestehe kein Anlass, an der von der ersuchenden Behörde abgegebenen Bestätigung, wonach alle innerstaatlich vorgesehenen üblichen Mittel ausgeschöpft worden seien, zu zweifeln. Zudem habe der Beschwerdeführer 1 der DGFP die ersuchten Informationen gerade nicht zur Kenntnis gebracht und die Frist zur ordentlichen Selbstdeklaration bzw. Offenlegung der ersuchten Jahre sei im Zeitpunkt der ersten «Gesuchstellung» mit Sicherheit abgelaufen. Das Subsidiaritätsprinzip sei somit nicht verletzt. Sie hält in ihrer Vernehmlassung weiterhin dafür, bei dem Verfahren

betreffend die steuerliche Ansässigkeitsfrage in Frankreich handle es sich um ein ausländisches Erkenntnisverfahren, wobei der massgebliche Sachverhalt nicht lückenlos und völlig widerspruchsfrei dargelegt werden müsse. Der ersuchte Staat habe auch keine Fragen der Auslegung und Anwendung des Steuer- und Steuerverfahrensrechts des ersuchenden Staates zu klären. Zudem seien Informationen auch dann voraussichtlich erheblich, wenn sie zwecks Überprüfung schon vorhandener, aber nicht völlig zweifelsfreier Erkenntnisse der Behörden des ersuchenden Staates verlangt würden.

E. 3.1.2

Es ist der Vorinstanz beizupflichten, dass aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips für die ESTV unter den gegebenen Umständen keine Veranlassung bestand, an der Erklärung der DGFP, alle innerstaatlichen Massnahmen seien ausgeschöpft worden, zu zweifeln. Vorliegend gelingt es den Beschwerdeführenden hingegen nicht, diese Erklärung sofort zu entkräften, sodass nicht mehr von deren Richtigkeit ausgegangen werden könnte (E. 2.2) und die Folgen dieser Erkenntnis auf das Amtshilfeverfahren zu prüfen wären. In Übereinstimmung mit der Vorinstanz ist den Beschwerdeführenden sodann entgegenzuhalten, dass das Verfahren betreffend die steuerliche Ansässigkeitsfrage in Frankreich noch nicht entschieden sein muss, bevor die DGFP ein Amtshilfeersuchen in Bezug auf die Besteuerung stellt. Zur Behauptung des Beschwerdeführers 1, er habe den französischen Steuerbehörden bereits die notwendigen Informationen zu den Schweizer Bankkonten zur Verfügung gestellt, ist zu erwähnen, dass aus dem Ersuchen einzig hervorgeht, dass der Beschwerdeführer 1 in Frankreich sein eigenes Konto bei der Bank C._____ angegeben habe. Dass er auch weitere Konten, für welche er zeichnungsberechtigt bzw. bevollmächtigt ist, angegeben hat, ist jedoch nicht belegt. Im Ersuchen wird zumindest erwähnt, der Beschwerdeführer 1 habe seine Konten nur teilweise offengelegt. Unabhängig davon hat die ersuchende Behörde das Amtshilfeersuchen ja gerade deshalb gestellt, weil Zweifel an der Selbstdeklaration in den betroffenen Jahren durch den Beschwerdeführer 1 bestehen. Informationen sind auch dann zu übermitteln, wenn sie zwecks Überprüfung schon vorhandener, aber nicht völlig zweifelsfreier Erkenntnisse der Behörden des ersuchenden Staates verlangt werden (sog. Verifikationszweck; Urteile des BVGer A-6091/2017 vom 29. Juni 2018 E. 6.4.2 und A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 9.2.3.2, je mit weiterem Hinweis). Somit können auch die bereits innerhalb des französischen Steuerverfahrens durch den Beschwerdeführer 1 der ersuchenden Behörde zur Verfügung gestellten Unterlagen/Informationen übermittelt werden, sofern sie des Weiteren auch die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit erfüllen. Da vorliegend tatsächlich davon auszugehen ist, dass die Frist zur ordentlichen Selbstdeklaration bzw. Offenlegung für den Beschwerdeführer 1 in Frankreich im Zeitpunkt der Einreichung des (ersten) Amtshilfeersuchens am (...) bereits abgelaufen war, kann der blosser Umstand, dass die DGFP die streitbetroffenen Informationen in der Schweiz zu beschaffen sucht, rechtsprechungsgemäss keine Verletzung des Subsidiaritätsprinzips begründen (vgl. E. 2.1.1).

E. 3.2.1

Der Beschwerdeführer 1 versucht sodann, die Anknüpfungspunkte, welche die DGFP für den von ihr angenommenen steuerlichen Wohnsitz in Frankreich nennt (vgl. dazu unten: E. 3.2.2), zu entkräften. Er bringt diesbezüglich vor, er und seine Familie hätten Wohnsitz in der Schweiz, da sie die meiste Zeit des Jahres am Schweizer Wohnsitz verbringen würden. Zudem erwähne die ersuchende Behörde im Amtshilfeersuchen lediglich in wenigen und

sehr generell formulierten Sätzen, weshalb von einer Ansässigkeit in Frankreich ausgegangen werde. Es seien aber keine Erörterungen über den genauen Zeitpunkt des Aufenthalts unterbreitet worden, noch sei transparent dargelegt worden, weshalb die aufgezählten Kriterien - welche selbst noch keinen steuermässigen Wohnsitz begründen würden und lediglich einen Ferienaufenthalt zeigten - für einen Lebensmittelpunkt in Frankreich sprächen. Insgesamt sei zweifelhaft, ob die sehr oberflächlichen Erklärungen des ersuchenden Staates dem «Erheblichkeitserfordernis» genügend würden (vgl. Sachverhalt Bst. E und Bst. G).

E. 3.2.2

Es ist erneut festzuhalten, dass die Frage eines möglichen Ansässigkeitskonflikts nicht im Amtshilfeverfahren zu klären ist, sondern allenfalls in einem Verständigungsverfahren unter den vorliegend direkt beteiligten Ländern (vgl. hierzu bereits: E. 2.3.1). Im vorliegenden Verfahren nennt die DGFP verschiedene relevante Anknüpfungspunkte, die nach ihrer Auffassung einen steuerlichen Wohnsitz in Frankreich begründen würden. Dazu erklärt sie in ihren (...) (nicht ganz identischen) Ersuchen Folgendes: Der Beschwerdeführer 1 besitze ein Anwesen («détient une propriété») in Frankreich, für welches er eine Hausratsversicherung unterzeichnet habe. Er habe einen Vertrag für die Abfallentsorgung abgeschlossen und verzeichne einen konstanten Verbrauch. Sodann bestehe ein Vertrag mit dem dortigen Elektrizitätswerk und an der dort befindlichen Adresse bestünde eine Telefonleitung und es bestehe ein konstanter Wasserverbrauch. Sodann halte er mehrere französische Bankkonten. Die Tochter des Beschwerdeführers 1 sei in (Ort) geboren und in Frankreich eingeschult worden. Dem Ersuchen sind somit genügend Kriterien zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer 1 im ersuchenden Staat einen steuerlichen Wohnsitz haben könnte. Nach der Rechtsprechung genügt dies (E. 2.3.1).

E. 3.2.3

Aufgrund des im Völkerrecht geltenden Vertrauensprinzips kann der Beschwerdeführer 1 diese Hinweise nur widerlegen, indem er sofort belegt, dass die Sachverhaltsdarstellung der DGFP offensichtlich fehler-, lückenhaft oder widersprüchlich ist (E. 2.2 und E. 2.3.2). Hierzu bringt er in seiner Beschwerde und in seinen Stellungnahmen (vgl. Sachverhalt Bst. E) Folgendes vor:

E. 3.2.3.1

Was die Einschulung seiner Tochter in Frankreich betrifft, entgegnet der Beschwerdeführer 1, dass es sich lediglich um einen temporären schulischen Aufenthalt handle. In den beiden Eingaben der französischen Rechtsvertreter vom (...) und (...) wird ausgeführt, dass der Beschwerdeführer 1 nicht bestreite, dass seine Tochter in den Jahren 2014 und 2015 die Krippe und die Schule in Frankreich - zwar sehr unregelmässig - besucht habe. Seine Tochter sei aber erst im August 2016 schulpflichtig geworden und sei seit diesem Datum nur noch in der Schweiz eingeschult gewesen. Zwischen März 2013 und Juli 2016 habe seine Tochter zweimal wöchentlich eine Krippe in der Schweiz besucht (Beschwerdebeilagen 6 und 7, S. 11 bzw. S. 7 f.). Mit seiner nicht belegten Parteibeauptung in der Beschwerde und seinen Stellungnahmen sowie den weitergeleiteten Eingaben vom (...) sowie vom (...) der französischen Rechtsvertreter gelingt es dem Beschwerdeführer 1 nicht, den Hinweis der DGFP zu widerlegen bzw. sofort zu belegen, dass die Sachverhaltsdarstellung der DGFP offensichtlich fehler-, lückenhaft oder widersprüchlich ist. Vielmehr bestätigt er gerade den - seiner Ansicht nach

unregelmässigen - Schulbesuch seiner Tochter in Frankreich und zeigt auf, dass er und seine Familie sich dort wiederholt aufgehalten haben.

E. 3.2.3.2

Weiter führt der Beschwerdeführer 1 Folgendes aus: Sein Lebensmittelpunkt bzw. derjenige seiner Familie (Familie, Verwandtschaft, Haushalt, Unterhalt, Versicherungen, Fahrzeuge) befände sich am Schweizer Wohnsitz. Der Umstand, dass er und seine Familie ein Ferienhaus in Frankreich zur Miete während der Ferien bewohnten und insofern auch Strom/Wasser bei ihrer Anwesenheit gebrauchen würden, begründe keinen französischen Wohnsitz. Dies gelte auch für ein lokales Bankkonto, welches für die Kosten des Miethauses verwendet werde. Zu all diesen Fragen habe er gegenüber den französischen Steuerbehörden im Rahmen des internen französischen Veranlagungsverfahrens - welches noch nicht abgeschlossen sei - bereits detailliert Stellung genommen und aufgezeigt, dass der steuerliche Wohnsitz (für die Jahre 2014 und 2015) in der Schweiz sei. Wie bereits dargetan (E. 2.3.2), genügt es bei der Frage der Ansässigkeit bzw. der Steuerpflicht nicht, wenn eine betroffene Person nachzuweisen versucht, dass sie in einem anderen Staat ansässig ist, damit von einer unrichtigen Sachverhaltsdarstellung ausgegangen werden kann. Die beiden Eingaben der französischen Rechtsvertreter vom (...) und (...) (Beschwerdebeilagen 6 und 7) vermögen - als blosser Parteibehauptungen - nicht sofort zu belegen, dass der durch die DGFP dargestellte Sachverhalt offensichtlich fehler-, lückenhaft oder widersprüchlich ist. Zudem beziehen sie sich lediglich auf die Jahre 2014 und 2015. Vielmehr bestätigt der Beschwerdeführer 1 gerade, während des relevanten Zeitraums eine Wohnung in Frankreich (zur Miete) bewohnt, sich wiederholt dort aufgehalten, eine Hausratsversicherung abgeschlossen, in Frankreich ein Bankkonto und Autos besessen sowie Wasser/Strom/Internet und Elektrizität bezogen zu haben. Insgesamt gelingt es dem Beschwerdeführer 1 nicht, die vorliegend relevanten Anknüpfungspunkte, die eine Steuerpflicht in Frankreich begründen können, sofort zu widerlegen.

E. 3.2.4

Folglich gelingt es dem Beschwerdeführer 1 nicht, die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort zu entkräften oder nur schon ernsthafte Zweifel an der rechtserheblichen Sachverhaltsdarstellung der DGFP insgesamt zu wecken.

E. 3.3

Vorliegend schadet auch nicht, dass die DGFP nicht nur Informationen zu drei mit Kontonummer genau benannten Bankkonten, sondern auch zu anderen Konten, welche der Beschwerdeführer 1 bei der Bank C. _____ hält, erhalten möchte. Wie aufgezeigt stellt dies alleine gemäss der Rechtsprechung keine «fishing expedition» dar (E. 2.1.5).

E. 3.4

Damit ist schliesslich auf die voraussichtliche Erheblichkeit der zur Übermittlung vorgesehenen Informationen und Unterlagen einzugehen. Diesbezüglich ist vorwegzunehmen, dass es grundsätzlich Sache des ersuchenden Staates ist zu bestimmen, welche Informationen für die Besteuerung voraussichtlich erheblich sind.

E. 3.4.1

Wie bereits ausgeführt, ist die abschliessende Eruiierung des steuerrechtlichen Wohnsitzes des Beschwerdeführers 1 (hierzu bereits: E. 3.2.2) nicht Gegenstand des

Amtshilfeersuchens. Wenn die Beschwerdeführenden ausführen, die Stellung als Aktionär respektive Geschäftsführer einer schweizerischen Gesellschaft oder allfällige Bezüge als Lohnempfänger oder Darlehensnehmer sowie Vermögenswerte bei einer Schweizer Bank würden «keinen Bezug zur Wohnsitzbegründung in Frankreich aufweisen», so geht dies folglich an der Sache vorbei.

E. 3.4.2

Zweck der vorliegenden Ersuchen ist vielmehr die Ermittlung der globalen einkommens- und vermögenssteuerlichen Bemessungsgrundlage. Was die von der Bank C. _____ erhaltenen Auskünfte anbelangt, so enthalten Bankauszüge über das durch den Beschwerdeführer 1 gehaltene Konto jedenfalls Informationen, die für dessen Besteuerung erheblich sind (vgl. Urteile des BVGer A-3275/2018, A-3276/2018 vom 28. November 2018 E. 3.4 sowie A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 3.4.1). Das Gleiche gilt auch für ein von der Beschwerdeführerin 2 gehaltenes Konto, für welches der Beschwerdeführer 1 zeichnungsrechtlich war (vgl. E. 2.4.2, 2. Absatz). Sodann besitzt der Beschwerdeführer 1 eine Vollmacht für das Konto seiner (verwandt mit A. _____), auch diesbezüglich ist von einer voraussichtlichen Erheblichkeit auszugehen (vgl. dazu auch das Verfahren A-4143/2018). In der Beschwerde fehlt eine weitere Begründung, weswegen es diesen Daten an der voraussichtlichen Erheblichkeit mangle. Darauf ist somit nicht näher einzugehen. Auch Lohnausweise sowie die weiteren betreffend die Beschwerdeführerin 2 verlangten Informationen, bei welchen es um ein allfälliges Einkommen des Beschwerdeführers 1 geht, enthalten Informationen, die für die Besteuerung des Beschwerdeführers 1 erheblich sind. Die Lohnausweise, Kontoinformationen und weiteren betreffend die Beschwerdeführerin 2 verlangten Informationen sind demnach der DGFP zu übermitteln.

E. 3.5

Im vorliegenden Verfahren sind somit die Informationen an die DGFP, wie von der ESTV in der Schlussverfügung vom 15. Juni 2018 vorgesehen, zu übermitteln und die Beschwerde ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

E. 4

Ausgangsgemäss haben die unterliegenden Beschwerdeführenden die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 5'000.-- festzusetzen (vgl. Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 7'500.-- ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden; der Restbetrag von Fr. 2'500.-- ist den Beschwerdeführenden nach Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

E. 5

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann gemäss Art. 83 Bst. h BGG 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.