

# **BVGer A-4681/2021 vom 19. August 2022**

Bundesverwaltungsgericht, 2022-08-19, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-4681\\_2021](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-4681_2021)

FR: TAF A-4681/2021 du 19 août 2022

IT: TAF A-4681/2021 del 19 agosto 2022

## **Regeste**

Amtshilfe

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen zuständig (Art. 19 Abs. 1 und 5 des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen [StAhiG, SR 651.1] i.V.m. Art. 31 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [VGG, SR 173.32]).

### **E. 1.2**

Das Rechtsmittelverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

### **E. 1.3**

Die Beschwerdeführerin ist zur Erhebung der Beschwerde legitimiert (Art. 19 Abs. 2 StAhiG, Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten (Art. 50 Abs. 1 VwVG, Art. 52 Abs. 1 VwVG).

### **E. 2.1**

Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht kann die Verletzung von Bundesrecht einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes und die Unangemessenheit gerügt werden (Art. 49 VwVG).

### **E. 2.2**

Das Bundesverwaltungsgericht wendet im Beschwerdeverfahren das Bundesrecht von Amtes wegen an. Es ist gemäss Art. 62 Abs. 4 VwVG nicht an die Begründung der Begehren gebunden und kann die Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder abweisen.

### **E. 3.1**

Landesrechtlich ist die internationale Amtshilfe in Steuersachen im Steueramtshilfegesetz geregelt, welches am 1. Februar 2013 in Kraft getreten ist. Abweichende Bestimmungen des im Einzelfall anwendbaren Abkommens bleiben vorbehalten (Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

### **E. 3.2**

Das Amtshilfeersuchen der DSCF stützt sich auf Art. 28 DBA CH-FR (in der hier anwendbaren Fassung gemäss Art. 7 des Zusatzabkommens vom 27. August 2009 [AS 2010 5683; nachfolgend: Zusatzabkommen 2009]; Art. 11 Abs. 3 des Zusatzabkommens 2009) und auf Ziff. XI des im DBA CH-FR integrierten Zusatzprotokolls in der Fassung gemäss Art. 1 der Vereinbarung vom 25. Juni 2014 über die Änderung des Zusatzprotokolls zum revidierten Abkommen zwischen der Schweiz und Frankreich vom 9. September 1966 zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Vermeidung von Steuerbetrug und Steuerflucht (AS 2016 1195; nachfolgend: Vereinbarung 2014).

### **E. 3.3**

In den Übergangsbestimmungen sieht die Vereinbarung 2014 ihre Anwendung auf Informationsbegehren betreffend Kalender- oder Geschäftsjahre, die ab dem 1. Januar 2010 beginnen, vor (Art. 2 Abs. 2 der Vereinbarung 2014). Im Sinne einer Ausnahme findet Art. 1 Abs. 1 der Vereinbarung 2014 Anwendung auf Informationsbegehren über Sachverhalte, welche Zeiträume ab dem 1. Februar 2013 betreffen (Art. 2 Abs. 3 der Vereinbarung 2014). Gemäss dem Bundesgericht beschränkt Art. 2 Abs. 3 der Vereinbarung 2014 jedoch die Anwendung von Ziff. XI Abs. 3 Bst. a des Zusatzprotokolls ausschliesslich für Gruppenersuchen auf Informationen betreffend Zeiträume ab dem 1. Februar 2013 (BGE 146 II 150 E. 5.5.2 ff.).

#### **E. 3.4.1**

Gemäss Ziff. XI Abs. 3 des Zusatzprotokolls muss das Amtshilfegesuch folgende Informationen enthalten: die Identität der in eine Prüfung oder Untersuchung einbezogenen Person, wobei diese Information mittels Angabe des Namens der betreffenden Person oder weiterer Informationen, welche ihre Identifikation ermöglichen, geliefert werden kann (Bst. a), die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden (Bst. b), die Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht (Bst. c), den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden (Bst. d) und soweit bekannt, den Namen und die Adresse des mutmasslichen Inhabers der verlangten Informationen (Bst. e). Die Buchstaben a) - e) sind so auszulegen, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch für die Anwendung von Artikel 28 DBA CH-FR nicht behindern.

#### **E. 3.4.2**

Nach 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).

### **E. 3.5**

Gemäss Art. 28 Abs. 1 erster Satz DBA CH-FR tauschen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten die 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.

### **E. 3.6**

Der Verweis auf «voraussichtlich erhebliche» Informationen in Art. 28 Abs. 1 DBA CH-FR soll einen möglichst breiten Informationsaustausch in Steuersachen gewährleisten, ohne dass die Vertragsstaaten eine «fishing expedition» durchführen oder Informationen verlangen können, deren Erheblichkeit für die Aufklärung der Steuerangelegenheiten bestimmter Steuerpflichtiger wenig wahrscheinlich ist (Ziff. XI 2. Abs. des Zusatzprotokolls). Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit der beantragten Informationen gilt als erfüllt, wenn zum Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfesuchs bei vernünftiger Betrachtung die Möglichkeit besteht, dass sich die Informationen als erheblich erweisen. Keine Rolle spielt, ob sich die Informationen nach ihrer Übermittlung als unerheblich herausstellen. Die Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit obliegt in erster Linie dem ersuchenden Staat. Der ersuchte Staat beschränkt sich auf die Prüfung, ob die verlangten Informationen mit dem im Ersuchen dargelegten Sachverhalt zusammenhängen und sich möglicherweise für die Verwendung im ausländischen Verfahren eignen (sog. Plausibilitätsprüfung) und er kann die Übermittlung von Informationen nur verweigern, wenn er sicher ist, dass sie für den ersuchenden Staat nicht sachdienlich sind (BGE 144 II 206 E. 4.3, 142 II 161 E. 2.1.1). Einem Amtshilfeersuchen fehlt es demnach an der voraussichtlichen Erheblichkeit, wenn es zur Beschaffung von Beweismitteln aufs Geratewohl und ohne konkreten Zusammenhang zum laufenden Steuerverfahren gestellt wird («fishing expedition»; BGE 146 II 150 E. 6.1.2). Das Verbot der «fishing expedition» entspricht dem Grundsatz der Verhältnismässigkeit (Art. 5 Abs. 2 BV), der zwingend einzuhalten ist (Urteil des BVGer A-1562/2018 vom 3. August 2020 E. 2.4.2). Selbst ein nachgewiesener Wohnsitz ausserhalb des ersuchenden Staates würde nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts grundsätzlich nicht ausreichen, um die voraussichtliche Erheblichkeit der zu übermittelnden Informationen zu verneinen, da der ersuchte Staat die Frage des steuerrechtlichen Wohnsitzes im Amtshilfeverfahren grundsätzlich nicht zu untersuchen hat (s. Urteil des BGer 2C\_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.5 mit Hinweisen auf BGE 142 II 161 und 142 II 218).

### **E. 3.7**

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung sind sämtliche von den Informationsinhaberinnen erhaltenen Bankunterlagen grundsätzlich zu den erbetenen Informationen zu zählen. Die Verwendung des Ausdrucks "held by" in einem Amtshilfeersuchen impliziert nicht, dass das Ersuchen sich auf die direkt gehaltenen Bankkonten beschränken würde. Insbesondere nicht, wenn die ersuchende Behörde ausdrücklich betont, dass sie Informationen über die von ihr identifizierten Bankkonten anfordere und ausdrücklich darauf hinweist, dass ihr Ersuchen nicht auf diese Konten beschränkt ist (BGE 147 II 116 E. 5.3.1 ff. sowie Urteil des BVGer A-4426/2019 vom 28. Oktober 2020 E. 4.6.3). Selbst die Details zu den Konten, an welchen die betroffene Person gemäss den edierten Unterlagen (nur) wirtschaftlich berechtigt ist, die sie selber aber nicht direkt hält, sind nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung als erfragt zu betrachten (BGE 147 II 116 E. 5.3.1 ff.).

### **E. 3.8**

Nach Art. 28 Abs. 2 DBA CH-FR sind alle Informationen, die ein Vertragsstaat nach Absatz 1 erhalten hat, ebenso geheim zu halten wie die aufgrund des innerstaatlichen Rechts dieses Staates beschafften Informationen und dürfen nur den Personen oder Behörden (einschliesslich der Gerichte und der Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht

werden, die mit der Veranlagung oder der Erhebung, mit der Vollstreckung oder der Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der in Absatz 1 genannten Steuern oder mit der Aufsicht darüber befasst sind. Diese Personen oder Behörden dürfen die Informationen nur für diese Zwecke verwenden (sog. Spezialitätsprinzip, vgl. BGE 147 II 13 E. 3.4). Sie dürfen die Informationen in einem öffentlichen Gerichtsverfahren oder in einer Gerichtsentscheidung offenlegen. Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen kann ein Vertragsstaat die erhaltenen Informationen für andere Zwecke verwenden, wenn solche Informationen nach dem Recht beider Staaten für solche andere Zwecke verwendet werden dürfen und die zuständige Behörde des ersuchten Staates dieser anderen Verwendung zustimmt.

### **E. 3.9**

Der Grundsatz von Treu und Glauben (Art. 26 des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge [VRK, SR 0.111]) führt im Rahmen der Amtshilfe in Steuersachen dazu, dass der ersuchte Staat grundsätzlich an die Angaben des ersuchenden Staates gebunden ist, soweit diese nicht aufgrund von Fehlern, Lücken oder offensichtlichen Widersprüchen sofort entkräftet werden können (BGE 144 II 206 E. 4.4, 142 II 218 E. 3.3; Urteil des BVGer A-1562/2018 vom 3. August 2020 E. 2.5). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren (vgl. statt vieler Urteil des BVGer A-4192/2020, A-4194/2020, A-4196/2020 vom 25. März 2021 E. 2.5.1). Das völkerrechtliche Vertrauensprinzip spielt auch eine Rolle in Bezug auf das Spezialitätsprinzip. Gestützt auf das Vertrauensprinzip kann grundsätzlich als selbstverständlich vorausgesetzt werden, dass der Spezialitätsgrundsatz durch Staaten eingehalten wird, die mit der Schweiz durch einen Amts- oder Rechtshilfevertrag verbunden sind, ohne dass die Einholung einer ausdrücklichen Zusicherung notwendig wäre (vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2 und 4.3.1, 115 Ib 373 E. 8, 107 Ib 264 E. 4b). Folglich ist die Wahrung des Grundsatzes erst bei konkreten Anhaltspunkten auf eine zweckwidrige Verwendung im ersuchenden Staat zu überprüfen bzw. eine entsprechende Zusicherung einzuholen (vgl. BGE 146 II 150 E. 7.3, 128 II 407 E. 3.2; BVGE 2018 III/1 E. 2.9.1).

### **E. 3.10**

Die Anonymisierung von Urteilen im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen entspricht der geltenden Praxis des Bundesverwaltungsgerichts (siehe Art. 8 Abs. 1 des Informationsreglements für das Bundesverwaltungsgericht vom 21. Februar 2008 [SR 173.320.4]).

### **E. 4.1**

Im vorliegenden Fall ist vorwegzunehmen, dass das Ersuchen der DSCF konkrete Fragen beinhaltet, die sich auf eine identifizierte (betroffene) Person im Rahmen einer im ersuchenden Staat laufenden Untersuchung beziehen, weshalb das zu beurteilenden Amtshilfeersuchen der DSCF die formellen Voraussetzungen gemäss Ziff. XI Abs. 3 des Zusatzprotokolls erfüllt (E. 3.4.1). Ziff. XI Abs. 3 des Zusatzprotokolls setzt gerade nicht voraus, dass das Amtshilfeersuchen über die Herkunft der Daten Angaben beinhalten müsste (vgl. E. 3.4.1). Das Ersuchen erweist sich damit als hinreichend konkret.

### **E. 4.2.1**

Es ist grundsätzlich Sache des ersuchenden Staates zu bestimmen, welche Informationen für die Besteuerung voraussichtlich erheblich sind (vgl. E. 3.6). Die DSCF möchte mit den Ersuchen überprüfen, ob die betroffene Person den steuerlichen Deklarationspflichten

nachgekommen ist («l'administration fiscale française procède à la vérification des obligations déclaratives»). Denn die DSCF hegt die Vermutung, dass die betroffene Person das ausländische Konto nicht deklariert hat («l'examen des déclarations de revenus souscrites par [...] au titre des années 2011 à 2020 démontre qu'ils n'ont pas coché la case afférente à la détention d'un compte à l'étranger»). Die DSCF hat umfassende Auskünfte über sämtliche Bankverbindungen erbeten, zu welchen die betroffene Person in Verbindung steht («Les références des autres comptes bancaires dont le contribuable serait directement ou indirectement titulaire»). Damit gehören in casu in Übereinstimmung mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung grundsätzlich sämtliche von der Informationsinhaberin erhaltenen Bankunterlagen zu den erbetenen Informationen (vgl. E. 3.7; s. auch das Urteil des BVGer A-4426/2019 vom 28. Oktober 2020 E. 4.6.3). Dies gilt auch für das von der Beschwerdeführerin als Inhaberin gehaltene Konto, an welchem die betroffene Person bevollmächtigt ist.

#### **E. 4.2.2**

Sämtliche von der DSCF im Zusammenhang mit der Besteuerung der betroffenen Person ersuchten Informationen erscheinen vorliegend auch grundsätzlich als geeignet, die Einkommensbesteuerung und damit die Steuersituation der betroffenen Person in Frankreich zu beeinflussen. Der in dem Ersuchen genannte Sachverhalt hängt überdies mit den verlangten Informationen sowie den ersuchten Dokumenten rechtsgenügend zusammen. Die ersuchten Informationen sind demnach dazu geeignet, im ausländischen Steuerverfahren gegen die betroffene Person verwendet zu werden. Dies gilt selbstredend auch für ein bereits im Jahr 2014 saldiertes Konto.

#### **E. 4.2.3**

Der blosse Umstand, dass die Beschwerdeführerin nicht weiss, woher die französische Steuerbehörde Kenntnis über das Konto der betroffenen Person bei der Bank erlangt hat, lässt keinen Schluss auf ein rechtswidriges oder gegen Treu und Glauben verstossendes Verhalten der ersuchenden Behörde zu. Die unsubstantiierten Behauptungen der Beschwerdeführerin zur unklaren Herkunft der Daten vermögen keine ernsthaften Zweifel zu wecken. Eine Rückfrage an die ersuchende Behörde oder gar ein Abweichen vom völkerrechtlichen Vertrauensprinzips ist nicht angebracht (vgl. E. 3.9). Damit ist in casu - in Übereinstimmung mit den Erwägungen in der Schlussverfügung der Vorinstanz - die voraussichtliche Erheblichkeit von grundsätzlich sämtlichen zur Übermittlung vorgesehenen Informationen gegeben.

#### **E. 4.2.4**

Wie die Beschwerdeführerin richtigerweise festhält, ist sie nicht die formell betroffene Person des Amtshilfverfahrens. Bei ihr handelt es sich aber um eine Drittperson, deren Namen nicht rein zufällig in den verlangten Dokumenten auftaucht (vgl. zu «fruit d'un pur hasard»: Urteil des BGer 2C\_287/2019 vom 13. Juli 2020 E. 5). Denn sie ist Inhaberin des fraglichen Kontos, an dem die betroffene Person, ihr Vater, eine Vollmacht hat. Es findet damit auch keine «Ausweitung» des Ersuchens statt, wie die Beschwerdeführerin fälschlicherweise vorbringt.

#### **E. 4.3**

Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin ist es ohne Relevanz, dass sie ab 2013 nicht mehr in Frankreich ansässig sei, soll doch mit dem vorliegenden Ersuchen die Steuersituation der betroffenen Person und nicht diejenige der Beschwerdeführerin geklärt

werden. Zudem ist es im Rahmen des Amtshilfeverfahrens nicht Aufgabe der Schweizer Behörden zu prüfen, ob nach französischem Recht ein Steuerwohnsitz der betroffenen Person in Frankreich besteht (E. 3.6; BGE 145 II 112 E. 2.2.2, 142 II 161 E. 2.2.2; Urteil des BGer 2C\_805/2018 vom 23. August 2019 E. 4.5). Selbst ein nachgewiesener Wohnsitz der betroffenen Person ausserhalb Frankreichs würde nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts grundsätzlich nicht ausreichen, um die voraussichtliche Erheblichkeit der zu übermittelnden Informationen zu verneinen (E. 3.6). Die Frage eines strittigen Steuerdomizils ist nicht im Amtshilfeverfahren, sondern allenfalls in einem Verständigungsverfahren zu klären, zumal die Ansässigkeit in einem der Vertragsstaaten kein notwendiges Kriterium für die Leistung von Amtshilfe ist (vgl. BGE 142 II 218 E. 3.6 sowie Urteil des BVerfG A-5652/2017 vom 19. Juli 2018 E. 3.4.2 mit Hinweis).

#### **E. 4.4**

Sodann besteht mit Blick auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip (vgl. E. 3.9) hier kein Anlass, an der in dem Ersuchen enthaltenen Erklärung, dass grundsätzlich alle in Frankreich verfügbaren Mittel zur Informationsbeschaffung genutzt wurden («elle a utilisé tous les moyens disponibles sur son propre territoire pour obtenir les renseignements, excepté ceux qui donneraient lieu à des difficultés disproportionnées»), zu zweifeln. Die Beschwerdeführerin hat nämlich keine konkreten Anhaltspunkte für eine fehlende Ausschöpfung aller üblichen, in Frankreich den Steuerbehörden zur Verfügung stehenden Mittel der Informationsbeschaffung dargetan und vermag keine ernsthaften Zweifel an der Richtigkeit der erwähnten, im Ersuchen abgegebenen Erklärung der DSCF zu wecken. Zumal das Subsidiaritätsprinzip nicht verlangt, dass alle verfügbaren, sondern bloss die üblichen Mittel ausgeschöpft werden (E. 3.4.2). Dem Amtshilfeersuchen ist zu entnehmen, dass die betroffene Person entgegen ihrer Verpflichtung ausländische Bankkonten nicht deklariert hat. Geht wie im vorliegenden Fall die ersuchende Behörde davon aus, dass die betroffene Person über solche Konten verfügt, muss es ihr möglich sein, ein entsprechendes Amtshilfeersuchen an jenen Staat zu richten, in welchem das nicht deklarierte Vermögen vermutet wird. Der Umstand, dass die betroffene Person bereits über ein sehr fortgeschrittenes Alter verfügt, kann daran grundsätzlich nichts ändern. Von der Vermutung, dass der ersuchende Staat seinen vertraglichen Verpflichtungen nachkam und die üblichen der Steuerbehörden zur Verfügung stehenden Mittel - wie zugesichert - ausgeschöpft hat, ist in casu angesichts der von der Beschwerdeführerin vorgebrachten Argumente sowie Behauptungen (es liege eine «Unzulässigkeit des französischen Amtshilfeersuchens aufgrund nicht ausgeschöpfter Mittel» vor) nicht abzurücken. In den Vorbringen der Beschwerdeführerin kann kein rechtsgenügender Grund erblickt werden, wonach die im Zusammenhang mit dem Ersuchen von der ESTV beabsichtigte Amtshilfe gestützt auf das Subsidiaritätsprinzip zu verweigern wäre.

#### **E. 4.5**

Schliesslich entspricht die Anonymisierung von Urteilen im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen der Praxis des Bundesverwaltungsgerichts, weshalb das vorliegende Urteil entsprechend in anonymisierter Form aufzulegen und auf der Internetseite des Bundesverwaltungsgerichts zu publizieren sein wird (E. 3.10). Die diesbezüglichen Ausführungen der Beschwerdeführerin erweisen sich insoweit als gegenstandslos.

#### **E. 4.6**

Weitere Gründe, welche der Gewährung der Amtshilfe entgegenstehen könnten, sind nicht ersichtlich.

#### **E. 5**

Nach dem Gesagten sind die Voraussetzungen für die in der Schlussverfügung vom 23. September 2021 vorgesehene Amtshilfeleistung erfüllt. Die Beschwerde ist abzuweisen.

#### **E. 6.1**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die Beschwerdeführerin die auf Fr. 5'000.- festzusetzenden Verfahrenskosten zu tragen (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 in gleicher Höhe einbezahlte Kostenvorschuss ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

#### **E. 6.2**

Der unterliegenden Beschwerdeführerin ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario). Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.

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