

# **BVGer A-47/2025 vom 20. Mai 2025**

Bundesverwaltungsgericht, 2025-05-20, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-47\\_2025](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-47_2025)

FR: TAF A-47/2025 du 20 mai 2025

IT: TAF A-47/2025 del 20 maggio 2025

## **Regeste**

Amtshilfe

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der AEAT gestützt auf das DBA CH-ES zugrunde. Die Durchführung der mit diesem Abkommen vereinbarten Bestimmungen richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz, StAhiG, SR 651.1). Vorbehalten bleiben abweichende Bestimmungen des im vorliegenden Fall anwendbaren DBA CH-ES (Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

### **E. 1.2**

Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die Amtshilfe gestützt auf das DBA CH-ES zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG i.V.m. Art. 31 - 33 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Das Verfahren richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG, SR 172.021), soweit das VGG oder das StAhiG nichts anderes bestimmen (Art. 37 VGG und Art. 19 Abs. 5 StAhiG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der Beschwerde ist folglich gegeben.

### **E. 1.3**

Der Beschwerdeführer ist als vom Amtshilfeverfahren betroffene Person und Verfügungsadressat gemäss Art. 48 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 19 Abs. 2 StAhiG zur Beschwerde legitimiert. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist folglich einzutreten (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG).

### **E. 1.4**

Das Bundesverwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang. Die beschwerdeführende Partei kann mit der Beschwerde neben der Verletzung von Bundesrecht auch die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts sowie die Unangemessenheit rügen (Art. 49 VwVG).

### **E. 2.1**

Die staatsvertragliche Grundlage für die Leistung von Amtshilfe in Steuersachen gegenüber Spanien ist vorliegend Art. 25bis DBA CH-ES sowie die dazugehörigen Protokolle (das Revisionsprotokoll vom 29. Juni 2006 [AS 2007 2199] nachfolgend: Revisionsprotokoll

und das Änderungsprotokoll vom 27. Juli 2011 [AS 2013 2367] nachfolgend: Änderungsprotokoll). Die aktuell geltenden Fassungen sind diejenigen gemäss Art. 9 bzw. Art. 12 des Änderungsprotokolls. Das Änderungsprotokoll ist am 24. August 2013 in Kraft getreten und ist gemäss Art. 13 Abs. 2 Bst. (iii) auf die Steuerjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2010 beginnen, oder auf Steuern, die auf Beträgen geschuldet sind, welche am oder nach dem 1. Januar 2010 gezahlt oder gutgeschrieben werden anwendbar. Da die Untersuchung der spanischen Behörden die Steuerjahre 2019-2020 betrifft, ist somit das Änderungsprotokoll auf den vorliegenden Sachverhalt anwendbar.

## **E. 2.2**

Was die formellen Voraussetzungen betrifft, die ein Amtshilfeersuchen erfüllen muss, besteht nach Art. 12 Abs. 2 des Änderungsprotokolls Einvernehmen darüber, dass die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfebegehrens nach Art. 25bis DBA CH-ES den Steuerbehörden des ersuchten Staates die aufgelisteten Angaben zu liefern haben (Art. 12 Abs. 2 Bst. a - e des Änderungsprotokolls). Diese Anforderungen betreffend den Inhalt, den ein Amtshilfeersuchen aufweisen muss, sind so gestaltet, dass, wenn der ersuchende Staat diese Umstände genau angibt, angenommen wird, die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit der ersuchten Unterlagen sei erfüllt (BGE 144 II 206 E. 4.3, 142 II 161 E. 2.1.4; Urteile des BVGer A-5213/2020 vom 28. November 2022 E. 2.4.3 und A-3221/2018 vom 6. April 2022 E. 4.2; zur voraussichtlichen Erheblichkeit: nachfolgend E. 3.4). Um eine möglichst umfassende Amtshilfe zu ermöglichen, ist es angebracht, keine zu strengen formellen Anforderungen zu stellen (vgl. auch Urteil des BVGer A-4240/2020 vom 23. November 2022, E. 4.4.4).

### **E. 2.3.1**

Art. 25bis Abs. 1 DBA CH-ES bestimmt, dass Informationen ausgetauscht werden, wenn sie zur Durchführung des Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts voraussichtlich erheblich sind.

### **E. 2.3.2**

Art. 25bis Abs. 3 DBA CH-ES präzisiert, dass der Zweck der Verweisung auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, darin besteht, einen möglichst weit gehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, «fishing expeditions» zu betreiben oder Informationen anzufordern, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist. Absatz 2 dieser Vorschrift sieht zwar wichtige verfahrenstechnische Voraussetzungen für die Vermeidung von «fishing expeditions» vor, seine Buchstaben a - e sind jedoch nicht so auszulegen, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch behindern.

### **E. 2.3.3**

Die «voraussichtliche Erheblichkeit» von geforderten Informationen muss sich bereits aus dem Amtshilfeersuchen ergeben (vgl. BGE 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 (Urteil des BVGer A-6391/2019 vom 26. Januar 2023 E. 4.2.1.3). Keine Rolle spielt demgegenüber, ob sich diese Informationen nach deren Übermittlung für die ersuchende Behörde als nicht erheblich herausstellen (zum Ganzen: BGE 145 II 112 E. 2.2.1, 144 II 206 E. 4.3, 143 II 185 E. 3.3.2; Urteile des BVGer

A-840/2022 vom 19. Januar 2023 E. 2.4.3, A-2324/2021 vom 26. Oktober 2022 E. 2.5.3 f. und A-5107/2020 vom 21. Oktober 2022 E. 5.2.1).

#### **E. 2.3.4**

Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen. Die Rolle des ersuchten Staates bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit beschränkt sich darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden. Es handelt sich dabei um eine Plausibilitätsprüfung (BGE 145 II 112 E. 2.2.1, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteile des BVGer A-6391/2019 vom 26. Januar 2023 E. 4.2.1.2 und A-4603/2019 vom 17. August 2020 E. 2.3.4). Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte mit der Begründung, die verlangten Informationen seien nicht «voraussichtlich erheblich» im Sinn des anwendbaren DBA, nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich erscheint (BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 141 II 436 E. 4.4.3; Urteil des BVGer A-3755/2020 vom 14. Juli 2022 E. 4.3.3) bzw. wenn mit Sicherheit feststeht, dass sie nicht erheblich sein können (BGE 142 II 161 E. 2.1.1). In letzterem Sinne ist auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG zu verstehen, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen (Urteile des BVGer A-6507/2020 vom 11. Oktober 2022 E. 2.3.4 und A-2175/2021 vom 22. September 2021 E. 2.2.1; vgl. auch Art. 4 Abs. 3 StAhiG). Die Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit der Informationen kommt demnach in erster Linie dem ersuchenden Staat zu. Der Begriff der voraussichtlichen Erheblichkeit bildet daher eine nicht sehr hohe Hürde für ein Amtshilfeersuchen (BGE 145 II 112 E. 2.2.1, 143 II 185 E. 3.3.2; Urteil des BVGer A-3755/2020 vom 14. Juli 2022 E. 4.3.3; zum Ganzen auch: Urteile des BVGer A-840/2022 vom 19. Januar 2023 E. 2.4.4 und A-5107/2020 vom 21. Oktober 2022 E. 5.2.2 f.).

#### **E. 2.4**

Ein wichtiges Element in 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). 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 (Urteile des BVGer A-5107/2020 vom 21. Oktober 2022 E. 5.1.1, A-2175/2021 vom 22. September 2021 E. 2.3). Das völkerrechtliche Vertrauensprinzip schliesst nicht aus, dass der ersuchte Staat vom ersuchenden Staat zusätzliche Erklärungen verlangt, falls ernsthafte Zweifel an der voraussichtlichen Erheblichkeit der verlangten Informationen bestehen. Allerdings kann die Vermutung, dass der ersuchende Staat nach Treu und Glauben handelt, nur aufgrund erstellter Umstände umgestossen werden (BGE 144 II 206 E. 4.4, 143 II 202 E. 8.7.1). 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 Sinn und Zweck der Amtshilfe nicht vereinbar, sollen doch aufgrund von Informationen und Unterlagen, die sich im

ersuchten Staat befinden, bisher im Dunkeln gebliebene Punkte erst noch geklärt werden (BGE 142 II 161 E. 2.1.1; Urteile des BVGer A-6391/2019 vom 26. Januar 2023 E. 4.2.3.1, A-2324/2021 vom 16. Oktober 2022 E. 2.5.6).

### **E. 3**

Im vorliegenden Fall ist aufgrund der Rechtsbegehren des Beschwerdeführers einzig zu prüfen, ob die Anhänge 3 und 4 an die ersuchende Behörde zu übermitteln sind und ob das Datum auf S. 121 von Anhang 1 zu schwärzen ist. Gegen die Amtshilfe an sich und die Übermittlung der übrigen Informationen gemäss Dispositiv der Schlussverfügung wehrt sich der Beschwerdeführer indessen nicht.

#### **E. 3.1**

Der Beschwerdeführer macht in Bezug auf die Anhänge 3 und 4 geltend, im vorliegenden Fall bestehe kein Konnex zwischen dem Beschwerdeführer und den beiden Konten, die in den Anhängen 3 und 4 aufgeführt sind. Der einzige Zusammenhang bestehe darin, dass der Beschwerdeführer der wirtschaftlich Berechtigte am Unternehmen sei, über welches die Kreditkarten ausgestellt seien. Da er weder Karteninhaber noch Kontrollinhaber sei, könne nicht behauptet werden, dass er diese Karten selbst genutzt habe bzw. dass diese für seine persönlichen Zwecke verwendet worden seien (im Unterschied zum Urteil des BVGer A-2426/2022 vom 10. März 2023 E. 4.2.2.4). Die Anhänge 3 und 4 seien daher nicht vom Zweck des Ersuchens gedeckt und folglich nicht voraussichtlich erheblich. In den Anhängen 3 und 4 fänden sich zudem Kreditkartenbelastungen für Flugreisen. Bei der Buchung von Reisen mit dem Flugzeug würden aus Sicherheitsgründen die entsprechenden Passagiere registriert und mit der Buchung verbunden. Es könne damit ausgeschlossen werden, dass die angegebenen Reisen für den Beschwerdeführer gebucht, bzw. von diesem wahrgenommen worden seien. Zahlungen für Reisen für andere Personen als den Beschwerdeführer seien nicht vom Zweck des Ersuchens gedeckt, folglich nicht voraussichtlich erheblich und seien entsprechend im Eventualpunkt auch dann auszusondern bzw. zu schwärzen, wenn die Anhänge 3 und 4 grundsätzlich zu übermitteln seien.

#### **E. 3.2**

Die ESTV argumentiert, die spanische Behörde habe explizit um alle Bankdaten ersucht, an denen der Beschwerdeführer berechtigt sei, dies erstrecke sich gemäss Rechtsprechung sowohl auf direkt wie auch indirekt gehaltene Konten. Der Beschwerdeführer sei als der wirtschaftlich Berechtigte bei den betroffenen Karten hinterlegt, sodass diese indirekt durch ihn gehalten würden. Die entsprechenden Informationen seien damit vom Ersuchen umfasst. Sie seien im Weiteren auch voraussichtlich erheblich, denn die Unterlagen sollen der ersuchenden Behörde die Möglichkeit geben, die steuerliche Ansässigkeit des Beschwerdeführers, seine wirtschaftlichen Verbindungen zu Spanien und anderen Ländern sowie die sich daraus ergebenden steuerlichen Konsequenzen zu beurteilen. Die ersuchten Informationen ermöglichten es unter anderem, Geldflüsse zu überprüfen und festzustellen, ob Buchungen über Drittpersonen vorgenommen wurden, um bestimmte Handlungen des Beschwerdeführers zu verschleiern. Es könne nicht ausgeschlossen werden, dass der Beschwerdeführer in seiner Funktion als Eigentümer der betroffenen Unternehmensgruppe sowie spezifisch als an den Karten wirtschaftlich Berechtigter Einfluss auf den Zahlungsverkehr genommen habe. Schliesslich könne auch ausgeschlossen werden, dass es sich bei den Kreditkarteninhabern um zufällig in den Unterlagen erscheinende

Drittpersonen handle. Das Ersuchen der spanischen Behörde enthalte eine Übersicht der Unternehmensstruktur, an welcher der Beschwerdeführer beteiligt sei. Aufgrund der verschachtelten Struktur und der Tatsache, dass der Beschwerdeführer an den Karten wirtschaftlich berechtigt sei, könne eine Verbindung nicht ausgeschlossen werden. Auch eine Schwärzung der Flugbuchungen sei nicht angezeigt. Einerseits handle es sich dabei um Drittinteressen, welche der Beschwerdeführer nicht geltend machen könne, andererseits seien auch diese Transaktionen für die Beurteilung der Steuersituation des Beschwerdeführers möglicherweise voraussichtlich erheblich. Einzelne Transaktionen seien nur dann zu schwärzen, wenn überwiegende Interessen einer Übermittlung entgegenstünden. Solche seien vom Beschwerdeführer indessen nicht vorgebracht worden und seien auch nicht ersichtlich.

### **E. 3.3.1**

Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung sind Amtshilfeersuchen im Hinblick auf das von der ersuchten Behörde verfolgte Ziel nach Treu und Glauben auszulegen (BGE 147 II 116 E. 5.2). Mit dem Amtshilfeersuchen vom 28. August 2024 ersuchte die spanische Behörde unter anderem um einen Auszug der Transaktionen, die mittels der im Ersuchen identifizierten Bankkarte im Zeitraum vom 1. Januar 2019 bis 31. Dezember 2020 vorgenommen wurden (vgl. Sachverhalt Bst. A.a). Ziel des Ersuchens ist die Ermittlung der steuerrechtlichen Ansässigkeit des Beschwerdeführers im fraglichen Zeitraum sowie die Gewährleistung seiner korrekten Besteuerung (vgl. Sachverhalt Bst. A.b).

### **E. 3.3.2**

Wie den von der Bank übermittelten Informationen zu entnehmen ist, ist der Beschwerdeführer wirtschaftlich berechtigt an den Konten, für welche die Kreditkarten an die weiteren Personen ausgestellt wurden (act. 5, S. 6 und act. 5, S. 167). Dies wird vom Beschwerdeführer denn auch nicht bestritten. Das Amtshilfeersuchen vom 28. August 2024 ist nach Treu und Glauben so auszulegen, dass damit nicht nur um Übermittlung der Kreditkartenabrechnungen zu den auf den Beschwerdeführer lautenden Karten ersucht wird, sondern auch zu denjenigen, bei denen der Beschwerdeführer wirtschaftlich berechtigt ist.

### **E. 3.3.3**

Auf Rechtsmittel, welche stellvertretend für Dritte bzw. in deren Interesse erhoben werden, ist gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht einzutreten (BGE 139 II 404 E. 11.1 und 137 IV 134 E. 5.2.2; Urteil des BVGer A-6928/2019 vom 13. Dezember 2021 E. 1.4.3 m.w.H.). Der Eventualantrag (Rechtsbegehren «c») betrifft teilweise Drittinteressen. Auf im Interesse von Dritten gestellte Anträge um Schwärzung von Informationen ist rechtsprechungsgemäss nicht einzutreten (vgl. Urteil des BGER 2C\_1037/2019 vom 27. August 2020 E. 6.2 [nicht publiziert in BGE 147 II 116]; BGE 143 II 506 E. 5.1; Urteil des BVGer A-3961/2022 vom 8. April 2024 E. 1.4.2 m.w.H. [das BGER ist mit Entscheid 2C\_208/2024 vom 8. Mai 2024 auf die Beschwerde nicht eingetreten]). Vorbehalten bleibt eine Überprüfung der Schwärzungsanträge unter dem Gesichtspunkt der voraussichtlichen Erheblichkeit.

### **E. 3.3.4**

Soweit der Beschwerdeführer geltend macht, die Informationen betreffend die Flugbuchungen über die Kreditkarten, bei welchen er bloss wirtschaftlich berechtigt sei, seien für die Beurteilung seiner Steuersituation nicht voraussichtlich erheblich, ist ihm nicht

zu folgen. Im vorliegenden Fall kann nicht ausgeschlossen werden, dass die auf die anderen Personen lautenden Kreditkarten für die persönlichen Zwecke des Beschwerdeführers oder ihm nahestehender Personen verwendet wurden. Die Art der Nutzung der Karten ist damit grundsätzlich relevant für die Klärung der steuerlichen Ansässigkeit des Beschwerdeführers und die Festsetzung seiner möglichen Steuerpflicht. So geben die Auszüge Aufschluss über die Art der Verwendung der Karten und den Ort der getätigten Transaktionen, woraus möglicherweise Rückschlüsse auf den Lebensmittelpunkt des Beschwerdeführers gezogen werden können. Schliesslich ergeben sich für das Bundesverwaltungsgericht aufgrund der Akten auch keine eindeutigen Hinweise, dass es sich bei den Karteninhabern tatsächlich um Mitarbeitende einer operativen Gesellschaft des Beschwerdeführers handelt(e) bzw. dass die besagten Karten ausschliesslich zu geschäftlichen Zwecken eines der Unternehmen des Beschwerdeführers verwendet wurden. Diese Frage kann aber letztlich offenbleiben, da von der spanischen Steuerbehörde unter anderem untersucht wird, ob sich der Schwerpunkt der wirtschaftlichen Interessen des Beschwerdeführers im relevanten Zeitraum in Spanien befand (vgl. Sachverhalt Bst. A.b). Die Kreditkartenabrechnungen in den Anhängen 3 und 4 erweisen sich somit als voraussichtlich erheblich.

#### **E. 3.4**

Betreffend das Datum auf Seite 121 in Anhang 1, für welches der Beschwerdeführer die Schwärzung beantragt, kann auf das von der Vorinstanz in der Vernehmlassung zu Recht ausgeführte verwiesen werden. Es geht vorliegend nicht darum, Informationen, die vom 1. Januar 2021 datieren, zu übermitteln, sondern darum, dass in einem Schreiben, welches im ersuchten Zeitraum liegt, dieses Datum genannt wird. Entsprechend ist diese Information vom Ersuchen erfasst. Überwiegende Interessen, die für eine Schwärzung sprechen, sind nicht vorgetragen und nicht ersichtlich. Folglich ist auch dieser Antrag abzuweisen.

#### **E. 3.5**

Die Beschwerde ist somit abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

#### **E. 4.1**

Ausgangsgemäss hat der Beschwerdeführer die auf Fr. 4'000.- 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. 4.2**

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

#### **E. 5**

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (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 Sinne 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.