

BVGer A-68/2025 vom 20. Mai 2025

Bundesverwaltungsgericht, 2025-05-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-68_2025

FR: TAF A-68/2025 du 20 mai 2025

IT: TAF A-68/2025 del 20 maggio 2025

Regeste

Amtshilfe

Erwägungen

E. 1.1

Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der ersuchenden Behörde 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 beantragten Schwärzungen vorzunehmen sind und ob Anhang 4 an die ersuchende Behörde übermittelt werden darf. Gegen die Amtshilfe an sich wehrt sich der Beschwerdeführer indessen nicht.

E. 3.1

Der Beschwerdeführer macht in Bezug auf die beantragten Schwärzungen geltend, die Informationen zu Performance, Angaben zu Bonds, strukturierten Produkten sowie Hedge Funds und individuelle Securities Transactions seien nicht vom Ersuchen gedeckt und überdies auch nicht voraussichtlich erheblich. Aus dem Amtshilfeersuchen ergebe sich, dass lediglich eine Vermögensaufstellung per Stichtag (31. Dezember 2019 und 31. Dezember 2020, «statements of assets as at 31/12/2019 and 31/12/2020») sowie Kontoauszüge aus den Jahren 2019 und 2020 («account statements, for years 2019 and 2020») für die jeweiligen Konten verlangt worden seien. Weitere Informationen seien nicht vom Ersuchen gedeckt. Überdies seien diese Daten auch nicht geeignet, die Ansässigkeit des Beschwerdeführers oder seine Einkommens- und Vermögenssituation festzustellen. Aus diesem Grund seien die genannten Informationen zu schwärzen bzw. auszusondern.

E. 3.2

Die ESTV argumentiert, das Amtshilfeersuchen sei nach Treu und Glauben so auszulegen, dass es dem verfolgten Ziel am besten entspreche. Die ersuchende Behörde habe um das «statement of assets» der Konten ersucht, darunter sei nicht nur Geld zu verstehen. Als «assets» würden auch «equities», «bonds», «structural products» und «Hedge Funds» gelten, was sich aus dem Titel der Beilage 1 ergebe, in welchem die Bank diese in einer gemeinsamen Kategorie mit dem Titel «assets class» aufführte. Die Informationen seien daher ebenfalls vom Ersuchen umfasst. Die Vermögensaufstellungen der Banken umfassten praxismässig gerade auch die Zusammenstellung des Vermögens und dessen Entwicklung. Sodann seien solche Daten der betroffenen Person in einem vorgängigen Parallelverfahren für frühere Jahre auch bereits übermittelt worden. Eine Reduktion der Informationen auf einen Stichtag könne dem im Ersuchen definierten Zweck weniger gut gerecht werden, sodass die Übermittlung im Sinne eines möglichst umfassenden Informationsaustauschs liege. Das Ersuchen umfasse denn auch die Zeitperiode vom 1. Januar 2019 bis 31. Dezember 2020 und nicht lediglich die Stichtage (31. Dezember 2019 und 31. Dezember 2020). Die ersuchende Behörde habe ausdrücklich um Vermögensausweise ersucht und verlange Informationen über «accounts/cards/other financial assets», sodass die Informationen auch ohne Weiteres voraussichtlich erheblich seien.

E. 3.3

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 Kontodaten, Kontoauszüge und Vermögensaufstellungen («Statements of assets»). Ziel des Ersuchens ist die Ermittlung der steuerrechtlichen Ansässigkeit des Beschwerdeführers im fraglichen Zeitraum sowie die Gewährleistung

seiner korrekten Besteuerung (vgl. Sachverhalt Bst. A.a). Die Übermittlung der Informationen zu Performance, Angaben zu Bonds, strukturierten Produkten sowie Hedge Funds und individuelle Securities Transactions sind somit vom Ersuchen umfasst und auch für die Ermittlung der korrekten Besteuerung - im Falle der Bejahung der steuerrechtlichen Ansässigkeit - voraussichtlich erheblich. Diesbezüglich sind die Anträge des Beschwerdeführers mithin abzuweisen.

E. 3.4

Zu prüfen bleibt, ob der Anhang 4 (Beilagen zum Konto [4]) übermittelt werden darf.

E. 3.4.1

Der Beschwerdeführer beantragt mit seiner Beschwerde, das Dispositiv der Schlussverfügung sei insoweit anzupassen, als die Anhänge 3 und 4 identisch seien. Da beide Anhänge dieselben Informationen zum Konto [3] beinhalteten, sei das Dispositiv zu korrigieren. In der Replik vom 19. März 2025 passt der Beschwerdeführer diesen Antrag an, für den Fall, dass die zwischenzeitlich von der Vorinstanz ausgetauschten Unterlagen nicht aus dem Recht gewiesen werden und die Sache auch nicht an die Vorinstanz zurückgewiesen wird. Der neue Antrag lautet auf Schwärzung der Seiten 4-6 und 13-15 des Anhangs 4, der Antrag betreffend Korrektur des Dispositivs sei zu streichen.

E. 3.4.2

Die Vorinstanz beantragt die Abweisung der Anträge. Die Bank habe fälschlicherweise den falschen Anhang ediert, was nun korrigiert worden sei. Das Dispositiv laute aber richtig. Der Beschwerdeführer habe aufgrund des Dispositivs gewusst, dass die Kontoinformationen des Kontos [4] übermittelt werden sollen und hätte sich schon im vorinstanzlichen Verfahren beteiligen können. Dies habe er indessen nicht getan. Es handle sich nicht um eine Ausdehnung des Streitgegenstands, da die Frage, ob diese Informationen zu übermitteln seien oder nicht, gerade Thema des vor-instanzlichen Verfahrens gewesen sei. Selbst wenn dies nicht so wäre, läge ein enger thematischer Zusammenhang vor, sodass die Ausdehnung zulässig wäre. Aufgrund der klaren Formulierung des Dispositivs liege auch keine Verletzung des rechtlichen Gehörs vor, bzw. eine solche wäre geheilt. Letztlich sei die Sache aus prozessökonomischen Gründe auch nicht zurückzuweisen. Eine Rückweisung würde einen prozessualen Leerlauf darstellen.

E. 3.4.3

Wie die Vorinstanz zutreffend ausführt, legte sie im Dispositiv der Schlussverfügung von Anfang an dar, dass sie beabsichtigt, die Informationen zum bezeichneten Konto [4] an die spanischen Behörden zu übermitteln. Somit liegt keine Ausdehnung des Streitgegenstands vor. Dem Beschwerdeführer wurde im vorinstanzlichen Verfahren Akteneinsicht gewährt und ihm wurde die Möglichkeit eingeräumt, Stellung zu nehmen. Die Vorinstanz verletzte das rechtliche Gehör des Beschwerdeführers nicht. Die Tatsache, dass die Bank die falschen Informationen edierte und statt der Informationen des Kontos [4] im Anhang 4 die Informationen zum Konto [3] (und dies doppelt in Anhang 3 und 4) enthalten waren, stellt einen offensichtlichen Fehler dar. Einen solchen offensichtlichen Fehler durfte die Vorinstanz auch trotz hängigem Beschwerdeverfahren korrigieren, indem sie den korrekten Anhang ihrer Schlussverfügung beilegte. Der Beschwerdeführer erhielt sodann in der Folge im Rahmen des Beschwerdeverfahrens vor dem Bundesverwaltungsgericht Akteneinsicht in die nachgereichten Unterlagen und konnte seine Anträge diesbezüglich anpassen, was er mit Replik vom 19. März 2025 auch tat. Vor diesem Hintergrund ist auch diesbezüglich

keine Verletzung des rechtlichen Gehörs ersichtlich. Gemäss Art. 61 Abs. 1 VwVG entscheidet die Beschwerdeinstanz in der Sache selbst oder weist diese ausnahmsweise mit verbindlichen Weisungen an die Vorinstanz zurück. Ein solcher Rückweisungsentscheid rechtfertigt sich vor allem dann, wenn weitere Tatsachen festgestellt werden müssen und ein umfassendes Beweisverfahren durchzuführen ist (statt vieler: Urteil des BVGer A-3234/2024 vom 26. August 2024 E. 1.4; Moser/Beusch/Kneubühler/Kayser, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022., Rz. 3.195). Ein solcher Fall ist hier nicht gegeben. Eine Rückweisung ist vorliegend auch nicht notwendig, um den Instanzenzug einzuhalten. Der Beschwerdeführer hatte genügend Gelegenheit sich zu äussern (vor Vorinstanz sowie im Beschwerdeverfahren) und die Rechtsauffassungen der Parteien sind aufgrund des doppelten Schriftenwechsels bekannt. Eine Rückweisung würde damit nur zu einem prozessualen Leerlauf führen. Entsprechend hat das Bundesverwaltungsgericht über die Übermittlung des Anhangs 4 (Informationen zum Konto [4]) zu entscheiden.

E. 3.4.4

In materieller Hinsicht stellt sich diesbezüglich die Sach- und Rechtslage identisch dar, wie bei den anderen Anhängen, weshalb auf die entsprechenden Ausführungen (E. 3.3 vorstehend) zu verweisen ist. Auch die Informationen im Anhang 4 sind vom Amtshilfeersuchen umfasst und voraussichtlich erheblich, weshalb auch diese Informationen zu übermitteln sind. Der Antrag des Beschwerdeführers ist somit auch diesbezüglich abzuweisen.

E. 3.5

Im Ergebnis ist die Beschwerde vollständig abzuweisen.

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. 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.