Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-2468/2016

Urteil vom 19. Oktober 2016

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richterin Marie-Chantal May Canellas, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Monique Schnell Luchsinger.

Parteien

A._____,
vertreten durch François Bueche und Cédric-Olivier Jenoure,
ATAG Private & Corporate Services AG,
Beschwerdeführer,

gegen

Eidg. Steuerverwaltung ESTV,
Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen SEI,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-F).

Sachverhalt:

A.
Am 31. Juli 2015 richtete die Direction Générale des Finances Publiques von Frankreich (nachfolgend DGFP) ein Amtshilfegesuch in französischer Sprache an die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend ESTV). Sie stützte sich dabei auf Art. 28 des Abkommens vom 9. September 1966 zwischen der Schweiz und Frankreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Vermeidung von Steuerbetrug und Steuerflucht (nachfolgend DBA-F, SR 0.672.934.91).

Als in Frankreich betroffene juristische Person wurde die B._____, [Sitz], angegeben (nachfolgend in Frankreich steuerpflichtige Gesellschaft). Das Gesuch betrifft (französische) Gesellschafts- und Quellensteuern (impôts sur les sociétés et retenue à la source) des Jahres 2012. Grund für das Gesuch bildet laut den Angaben der DGFP eine im Jahr 2012 von der in Frankreich steuerpflichtigen Gesellschaft an A._____ (nachfolgend Kommissionsempfänger), damals wohnhaft in [Ort], ausgerichtete Vermittlungsprovision in der Höhe von insgesamt EUR 919‘416.20. Im Rahmen einer Steuerprüfung bei der in Frankreich steuerpflichtigen Gesellschaft habe die Steuerbehörde keine befriedigende Auskunft über den Kommissionsempfänger und seine Tätigkeit als Vermittler erhalten. Das Gesuch diene der Überprüfung, ob der Kommissionsempfänger eine entsprechende Tätigkeit tatsächlich ausgeführt habe. Gemäss Art. 39 Abs. 1 des (französischen) Code Général des Impôts seien Ausgaben bei der Gesellschaft nur dann steuerlich abzugsfähig, wenn ihnen eine effektive Leistung gegenüber stehe und diese im Interesse der französischen Gesellschaft erfolgt sei. Zudem müsse die französische Gesellschaft in Anwendung von Art. 238 A des erwähnten Code Général des Impôts nachweisen, dass die vom Kommissionsempfänger erbrachten Leistungen tatsächlich erbracht worden seien, keinen ausserordentlichen Charakter aufweisen und nicht privilegiert besteuert würden. Eine privilegierte Besteuerung liege vor, wenn der ausländische Zahlungsempfänger auf dem Betrag weniger als die Hälfte Steuern entrichte, als er dies in Frankreich täte, wenn er hier domiziliert wäre. In diesem Zusammenhang stellte die DGFP zahlreiche Fragen zur Person des Kommissionsempfängers, seiner Geschäftstätigkeit und zu seiner steuerlichen Situation (Bemessungsgrundlage, Steuersatz für das fragliche Erwerbseinkommen). Ferner ersuchte sie um Anga-

ben über den wirtschaftlich Berechtigten des im Ersuchen explizit bezeichneten Kontos bei der UBS Switzerland AG, Zürich (nachfolgend Bank), auf welches die Kommissionszahlung einbezahlt worden war.

B.
Die ESTV trat noch am Tag des Erhalts des Amtshilfegesuches auf dieses ein.

C.
Mit Editionsverfügung vom 24. August 2015 ersuchte die ESTV die Bank um Angabe des wirtschaftlich Berechtigten des im Ersuchen mit Konto-Nummer bezeichneten Kontos, welcher Aufforderung die Bank mit Schreiben vom 4. September 2015 nachkam.

D.
Ebenfalls mit Editionsverfügung vom 24. August 2015 ersuchte die ESTV die Kantonale Steuerverwaltung Waadt (nachfolgend KSTA VD) um Herausgabe der verlangten Informationen betreffend den Kommissionsempfänger. Das KSTA VD antwortete fristgerecht mit Schreiben vom 26. August 2015.

E.
Am 1. September 2015 gelangte die ESTV mit einer weiteren Editionsverfügung an die Kantonale Steuerverwaltung Obwalden (nachfolgend KSTA OW) und ersuchte diese um die von der DGFP gewünschten Informationen betreffend den Kommissionsempfänger. Die entsprechende Antwort des KSTA OW datiert vom 21. September 2015.

F.
Am 9. September 2015 gelangte der Steuervertreter des Kommissionsempfängers an die ESTV und ersuchte um Akteneinsicht, welche ihm – nach Erhalt der Zustimmung der DGFP – am 17. Dezember 2015 gewährt wurde.

G.
Mit Schreiben vom 26. Februar 2016 gewährte die ESTV der in Frankreich steuerpflichtigen Gesellschaft die Möglichkeit, zur beabsichtigten Schlussverfügung Stellung zu nehmen.

H.
Nach weiterer Korrespondenz erliess die ESTV am 21. März 2016 eine an den Kommissionsempfänger adressierte Schlussverfügung, dergemäss

sie der DGFP für den Zeitraum vom 1. Januar 2012 bis 31. Dezember 2012 folgende Information zu übermitteln beabsichtige:

1. *A._____ est-il connu des services fiscaux suisses? Veuillez fournir sa date de naissance et son adresse, si différente de celle indiquée dans la demande.*

   [Antwort.]

2. *A quelle adresse est-il enregistré en tant que professionnel? S'agit-il d'une adresse de domiciliation d'entreprises ou du lieu de l'activité réelle? Quelle est la nature exacte de son activité? De quels moyens humains et matériels dispose-t-il?*

   [Antwort.]

3. *S'il est répertorié en tant que professionnel ou entrepreneur, veuillez transmettre les détails des versements effectués par la société française enregistrés dans sa comptabilité. Veuillez communiquer les pièces comptables (factures, écritures comptables correspondantes) ainsi que les modalités et dates de règlement.*

   [Antwort.]

   [Antwort.]

4. *Dépose-t-il des déclarations annuelles fiscales au titre de cette activité professionnelle? Veuillez communiquer la base et le taux d'imposition appliqués aux impôts payés au titre de cette activité professionnelle en 2012.*

   [Antwort.]

5. *Veuillez indiquer l'identité de l'ayant droit économique du compte bancaire N° [Nummer] mentionné ci-dessus sur lequel sont effectués les versements de la société B._____.*

   [Antwort.]

I.

Gleichentags erliess die ESTV auch eine an die in Frankreich steuerpflichtige Gesellschaft gerichtete Schlussverfügung in der nämlichen Sache,

welche im Dispositiv Ziff. 2 insoweit von der an den Kommissionsempfänger gerichteten Version abwich, als betreffend die Information zur Frage 5 lediglich mitgeteilt wurde, der wirtschaftlich Berechtigte des genannten Bankkontos werde dem ersuchenden Staat bekannt gegeben. Die in Frankreich steuerpflichtige Gesellschaft liess sich nach Erhalt der Schlussverfügung vom 21. März 2016 nicht mehr vernehmen.

J.
Gegen die Schlussverfügung vom 21. März 2016 erhob der Kommissionsempfänger (nachfolgend auch Beschwerdeführer) mit Eingabe vom 21. April 2016 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Er beantragt, die Schlussverfügung vom 21. März 2016 vollumfänglich aufzuheben (Rechtsbegehren 1), auf das Amtshilfegesuch der DGPF nicht einzutreten (Rechtsbegehren 2), und eventualiter die verlangte Amtshilfe zu verweigern (Rechtsbegehren 3), alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der ESTV. In verfahrensmässiger Hinsicht beantragt er, das vorliegende Beschwerdeverfahren zu sistieren, bis sich die DGFP und die in Frankreich steuerpflichtige Gesellschaft aussergerichtlich geeinigt hätten. Zudem ersucht er um Beizug der Akten des vorinstanzlichen Verfahrens.

Der Beschwerdeführer begründet seine Beschwerde im Wesentlichen damit, dass es sich beim vorliegenden Amtshilfegesuch um eine unzulässige Beweisausforschung handle und die ersuchten Informationen für die Besteuerung der in Frankreich steuerpflichtigen Gesellschaft nicht relevant seien. Es liege ein steuermindernder Abzug im Streit, der von den französischen Steuerbehörden bei Fehlen eines rechtsgenüglichen Beweises ohne Weiteres zum steuerbaren Geschäftsgewinn hinzugerechnet werden könne. Die Amtshilfe dürfe nicht dazu dienen, über die neben der betroffenen Person an der geschäftlichen Transaktion Beteiligten detaillierte Informationen zu erhalten. Die Vorgehensweise der ersuchenden Behörde stelle eine Verletzung des Prinzips der Spezialität dar. Der Beschwerdeführer sei als Zahlungsempfänger nicht vom Amtshilfegesuch betroffen und die Übermittlung von Informationen über ihn sei gestützt auf Art. 4 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe (Steueramtshilfegesetz, StAhiG, SR 651.1) unzulässig. Zudem stehe die französische Steuerbehörde mit der in Frankreich steuerpflichtigen Gesellschaft in intensiven Verhandlungen, womit die ersuchende Behörde faktisch keinerlei Interesse an der Aufrechterhaltung des vorliegenden Amtshilfeverfahrens mehr habe.

K.
Die ESTV beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 17. Juni 2016 die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Sie erachtet hierbei die zu erteilenden Informationen als voraussichtlich erheblich für die Veranlagung der französischen Gesellschaft, weil damit überprüft werden könne, ob die entschädigte Vermittlungstätigkeit tatsächlich ausgeführt worden sei. Die Angaben über die Person und die Tätigkeit des Beschwerdeführers seien notwendig, damit verifiziert werden könne, ob es sich um eine reale Person mit entsprechender wirtschaftlicher Tätigkeit handle. Die Angaben ermöglichten es der französischen Behörde zudem, bei ihr bereits vorhandene Informationen auf deren Richtigkeit zu überprüfen. Der Beschwerdeführer gelte als betroffene Person im Sinne von Art. 3 Bst. a StAhiG in Verbindung mit Art. 4 Abs. 3 StAhiG e contrario, obschon er lediglich an der geschäftlichen Transaktion beteiligt sei. Das französische Amtshilfegesuch sei sehr detailliert umschrieben, betreffe konkret bezeichnete Personen und enthalte einen genau umschriebenen Sachverhalt, welcher für die Besteuerung der französischen Gesellschaft massgeblich sei. Daher liege keine „fishing expedition“ vor. Die Einhaltung des Spezialitätenprinzips werde rechtsprechungsgemäss als selbstverständlich vorausgesetzt und bedürfe keiner ausdrücklichen Zusicherung des ersuchenden Staates. Es lägen auch keine Gründe vor für eine Sistierung des Verfahrens. Mit der Vernehmlassung reichte die Vorinstanz auch die bisherigen Verfahrensakten ein.

L.
Mit einem weiteren Schreiben vom 30. Juni 2016 nimmt der Beschwerdeführer nochmals zu seinen früheren Ausführungen Stellung.

Auf die Ausführungen der Parteien wird in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen, soweit sie für den vorliegenden Entscheid relevant sind.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1
1.1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfegesuch der französischen Steuerbehörde gestützt auf Art. 28 DBA-F zugrunde. Die heute geltende Fassung dieser Amtshilfebestimmung wurde am 27. August 2009 unterzeichnet und ist seit dem 4. November 2010 in Kraft (vgl. Art. 28

DBA-F in der Fassung gemäss Art. 7 des Zusatzabkommens vom 27. August 2009 zum DBA-F [nachfolgend Zusatzabkommen 2009; AS 2010 5683]). Sie ist in zeitlicher Hinsicht auf Kalender- oder Geschäftsjahre anwendbar, welche ab dem 1. Januar nach Unterzeichnung des Zusatzabkommens 2009 beginnen, also ab dem 1. Januar 2010 (Art. 11 Abs. 3 Zusatzabkommen 2009).

Da das im vorliegenden Fall in Frage stehende Amtshilfegesuch mit Schreiben vom 31. Juli 2015 gestellt wurde und es das Kalenderjahr 2012 betrifft, ist Art. 28 DBA-F in der Fassung des Zusatzabkommens 2009 anwendbar.

1.1.2 Das DBA-F beinhaltet des Weiteren ein Zusatzprotokoll, welches einen integrierten Bestandteil des Abkommens bildet und seit seinem ersten Inkrafttreten mehrmals bereinigt wurde (nachfolgend Zusatzprotokoll DBA-F, SR 0.672.934.91; bereinigt gemäss Art. 20 des Zusatzabkommens vom 22. Juli 1997, AS 2000 1936; weiter bereinigt gemäss Art. 9 und 10 des Zusatzabkommens 2009, AS 2010 5683; und nochmals bereinigt 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 [nachfolgend Vereinbarung 2014], AS 2016 1195, in Kraft seit 30. März 2016).

Die letzte Änderung des Zusatzprotokolls DBA-F (eingefügt durch die Vereinbarung 2014; AS 2016 1195, in Kraft seit 30. März 2016) findet grundsätzlich rückwirkend auf Informationsbegehren Anwendung, die Kalender- oder Geschäftsjahre ab dem 1. Januar 2010 betreffen.

Die Vereinbarung 2014 basiert ihrerseits auf dem Bundesbeschluss vom 23. Dezember 2011 über eine Ergänzung des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und Frankreich (nachfolgend BB 2011; AS 2016 1193), mit welchem das eidgenössische Finanzdepartement die Ermächtigung erhielt, mit dem französischen Staat eine das Zusatzprotokoll DBA-F ändernde Amtshilferegelung abzuschliessen, welche dem OECD-Standard entspricht (DANIEL HOLENSTEIN, in: Zweifel/Beusch/Matteotti [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Internationales Steuerrecht, 2015 [nachfolgend Kommentar IStR], Art. 26 OEDC-Musterabkommen [nachfolgend OECD-MA] N. 54).

Im vorliegenden Fall betrifft das Informationsgesuch eine im Jahre 2012 erfolgte Zahlung. Damit ist grundsätzlich das Zusatzprotokoll DBA-F in der Fassung gemäss Vereinbarung 2014 massgeblich.

Die in der Vereinbarung 2014 ebenfalls vorgesehene Erleichterung betreffend die Identifizierung der in eine Prüfung oder Untersuchung einbezogenen Personen soll demgegenüber nur eingeschränkt zurückwirken und erst auf Sachverhalte ab dem 1. Februar 2013 angewendet werden. Diese beschränkte Rückwirkung ist im vorliegenden Fall indessen ohne Belang, da die involvierten Personen und Gesellschaften im Gesuch namentlich und mit Adresse genannt wurden.

1.1.3 Das Gesuch wurde nach dem 1. Februar 2013 eingereicht. Das Verfahren richtet sich daher nach dem StAhiG (Art. 1 Abs. 1 StAhiG und Art. 24 StAhiG e contrario), soweit dem jeweils anwendbaren Abkommen selbst, hier dem DBA-F, nichts anderes zu entnehmen ist (Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

1.2 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.

1.3 Der Beschwerdeführer erfüllt als Verfügungsadressat und Person, über die Informationen verlangt werden, die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis nach Art. 19 Abs. 2 StAhiG in Verbindung mit Art. 48 Abs. 1 VwVG.

Davon abzugrenzen ist die Frage, ob und gegebenenfalls inwieweit über den Beschwerdeführer als Kommissionsempfänger und Transaktionspartner überhaupt Informationen verlangt werden dürfen (vgl. dazu nachfolgend E. 3.2.1 und 5.4).

1.4 Die Beschwerde wurde zudem form- und fristgerecht eingereicht (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG, je in Verbindung mit Art. 19 Abs. 5 StAhiG). Auf die Beschwerde ist somit einzutreten.

2.

2.1 Eine Sistierung des Verfahrens muss nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung durch zureichende Gründe gerechtfertigt sein, da bei Fehlen

solcher Gründe von einer mit dem Beschleunigungsgebot von Art. 29 Abs. 1 BV nicht zu vereinbarenden Rechtsverzögerung auszugehen ist (vgl. BGE 130 V 90 E. 5). Eine Verfahrenssistierung kann angezeigt sein, wenn ein anderes Verfahren hängig ist, dessen Ausgang von präjudizieller Bedeutung ist (vgl. BGE 123 II 1 E. 2b, 122 II 211 E. 3e). Beim Entscheid darüber, ob das Verfahren zu sistieren ist, steht der Behörde bzw. dem Bundesverwaltungsgericht ein erheblicher Ermessensspielraum zu (vgl. BGE 119 II 386 E. 1b; vgl. zum Ganzen auch: Urteil des BVGer A-6904/2015 vom 22. Juni 2016 E. 1.2).

2.2 Die vom Beschwerdeführer behaupten fortlaufenden direkten Verhandlungen zwischen der französischen Steuerbehörde und der in Frankreich steuerpflichtigen Gesellschaft bilden keinen Grund, das vorliegende Amtshilfe- bzw. Rechtsmittelverfahren zu sistieren, besteht doch der Zweck der Amtshilfe im hier zu beurteilenden Fall gerade darin, weitere Informationen für die Veranlagung der in Frankreich steuerpflichtigen Gesellschaft zu beschaffen (Urteil des BVGer A-3716/2015 vom 16. Februar 2016 E. 5.2.2). Somit ist unter Berücksichtigung der Anforderungen an eine beförderliche Verfahrensführung das Sistierungsgesuch abzuweisen.

3.

3.1 Rechtsgrundlage für das Amtshilfegesuch bildet wie erwähnt Art. 28 DBA-F.

3.1.1 Nach Art. 28 DBA-F 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“ (Abs. 1 Satz 1 der Bestimmung). Dabei ist der Informationsaustausch gemäss Art. 28 Abs. 1 Satz 2 DBA-F nicht durch Art. 1 DBA-F (persönlicher Geltungsbereich) und Art. 2 DBA-F (sachlicher Geltungsbereich bzw. unter das Abkommen fallende Steuern) beschränkt.

Diese Bestimmung erlaubt nicht nur die Amtshilfe zur Durchführung des DBA-F (sog. kleine Amtshilfe), sondern auch diejenige zur Durchführung des innerstaatlichen Steuerrechts der Veranlagungsstaaten (sog. grosse Amtshilfe; zu den Begriffen siehe bspw. HOLENSTEIN, Kommentar IStR, Art. 26 OECD-MA, N. 31, und MARTIN KOCHER, Kommentar IStR, Art. 27

OECD-MA, N. 11 mit Hinweisen). Allerdings muss die Information schon nach dem Wortlaut von Art. 28 Abs. 1 DBA-F voraussichtlich erheblich sein (vgl. dazu nachfolgend E. 3.3).

3.1.2 Art. 28 Abs. 2 DBA-F statuiert sodann eine *Geheimhaltungsklausel* (erster Satz) und sieht ferner vor, dass der ersuchende Staat die übermittelten Informationen nur für die in dieser Bestimmung vorgesehenen Zwecke verwenden darf (zweiter Satz; sog. *Spezialitätsprinzip*; vgl. auch HOLENSTEIN, Kommentar IStR, Art. 26 OECD-MA N. 239 ff. und 243).

Das Spezialitätsprinzip begrenzt die Verwendung der ausgetauschten Informationen auf Personen oder Handlungen, für welche sie der ersuchende Staat verlangt und der ersuchte Staats sie gewährt hat. Die Verwendung in einem Verfahren gegen andere Personen ist ausgeschlossen. Verlangt der ersuchende Staat in einem Amtshilfeersuchen Informationen über eine Drittperson, darf er diese Informationen nur in Bezug auf von der Amtshilfe betroffene Personen verwenden. Er darf sie keinesfalls zur Abklärung nutzen, ob die Drittperson im ersuchenden Staat beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtig ist (Urteil des BVGer A-38/2014 vom 1. April 2014 E. 4.6). Gleiches muss damit auch gelten, wenn Auskünfte über einen Transaktionspartner einer im ersuchenden Staat steuerpflichtigen Person verlangt werden und der ersuchende Staat im Amtshilfegesuch für den Transaktionspartner kein Besteuerungsrecht beansprucht bzw. keinen Steuerstraftatbestand geltend macht.

Der ersuchende Staat ist grundsätzlich an das im Abkommen statuierte Spezialitätsprinzip gebunden. Soweit der Vertrag die Tragweite der Bindung für den ersuchenden Staat nur in den Grundzügen umschreibt, gelangen subsidiär die allgemeinen Grundsätze für Rechtshilfeverfahren zur Anwendung (Urteil des BVGer A-1915/2016 vom 3. August 2016 E. 5.6.2 mit Hinweisen).

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung wird die Einhaltung des Spezialitätsgrundsatzes durch Staaten, die mit der Schweiz durch einen Rechtshilfevertrag verbunden sind, nach völkerrechtlichem Vertrauensprinzip als selbstverständlich vorausgesetzt, ohne dass die Einholung einer ausdrücklichen Zusicherung notwendig wäre (BGE 107 Ib 264 E. 4b; vgl. zum Ganzen auch Urteil des BVGer A-1915/2016 vom 3. August 2016 E. 5.6.2).

3.1.3 Art. 28 Abs. 3 DBA-F schränkt die Pflicht zur Leistung von Amtshilfe unter bestimmten Voraussetzungen ein. So wird der ersuchte Vertragsstaat von der Verpflichtung enthoben, von den Gesetzen oder der Verwaltungspraxis des einen oder des anderen Vertragsstaates abzuweichen (Bst. a), oder Informationen zu erteilen, welche nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsverfahren eines der beiden Vertragsstaaten nicht beschafft werden können (Bst. b). Auch besteht gemäss Art. 28 Abs. 3 (Bst. c) DBA-F keine Verpflichtung zur Erteilung von Informationen, „die ein Handels-, Geschäfts-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Erteilung dem Ordre public widerspräche".

Mit anderen Worten müssen – vorbehältlich Art. 28 Abs. 5 DBA-F – Informationen dann nicht ausgetauscht werden, wenn nach dem internen Recht und der internen Verwaltungspraxis diese Informationen nicht erlangt werden könnten, sofern jene Person, von der Informationen verlangt werden, und jene, über die Informationen verlangt werden, sich im gleichen Staat befänden und dort steuerpflichtig wären. Dabei kann es sich auch um ein und dieselbe Person handeln (Urteil des BVGer A-6676/2014 vom 19. April 2016 E. 2.1).

3.1.4 Art. 28 Abs. 4 DBA-F sieht vor, dass der ersuchte Staat die Informationen auch liefert, wenn er selber diese für seine eigenen steuerlichen Zwecke nicht benötigt, unter dem Vorbehalt von Abs. 3 derselben Bestimmung (gemeint ist Art. 28 Abs. 3 DBA-F, eingefügt durch das BVGer).

3.1.5 Art. 28 Abs. 5 erster Satz DBA-F enthält eine eigene Auslegungsregel für Art. 28 Abs. 3 DBA-F, demgemäss dieser Absatz in keinem Fall so auszulegen ist, als erlaube er einem Vertragsstaat, die Erteilung von Informationen nur deshalb abzulehnen, weil sich die Informationen bei einer Bank, oder einem sonstigen Finanzinstitut, einem Bevollmächtigten, Beauftragten oder Treuhänder befinden oder weil sie sich auf Beteiligungen an einer Person beziehen.

Im zweiten Satz von Art. 28 Abs. 5 DBA-F heisst es, dass ungeachtet von Art. 28 Abs. 3 DBA-F oder entgegenstehender Bestimmungen des innerstaatlichen Rechts die Steuerbehörden über die Befugnis verfügen, die Offenlegung der in diesem Absatz (gemeint ist Abs. 5, eingefügt durch das BVGer) genannten Informationen durchzusetzen.

Art. 28 Abs. 5 zweiter Satz DBA-F entspricht nicht dem OECD-MA, sondern wurde von den Vertragsparteien hinzugefügt, um die in Abs. 1 genannte Verpflichtung zu erfüllen (Botschaft zum StAhiG, BBl 2011 6209; DINA BETI, La nouvelle loi sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale – une vue d'ensemble, Archiv für schweizerisches Abgaberecht [ASA] 81 [2012/2013] S. 192). Es soll damit klargestellt werden, dass keine innerstaatlichen Normen der Offenlegung von Bankinformationen entgegenstehen sollen (vgl. BGE 141 II 436 E. 4.4.2, auch publiziert in: ASA 84 [2015/2016] S. 559 ff.). Art. 28 Abs. 5 zweiter Satz DBA-F ermöglicht demnach den Steuerbehörden des ersuchten Staats, die Offenlegung von Informationen durchzusetzen, die sich bei einer Bank, einem sonstigen Finanzinstitut, einem Bevollmächtigten, Beauftragten oder Treuhänder befinden oder die sich auf Beteiligungen an einer Person beziehen (Urteil des BGer 2C_216/2015 vom 8. November 2015 E. 3.3). Diese Bestimmung ist unmittelbar anwendbar (sog. self executing; BGE 142 II 161 E. 4.5.2). Art. 8 Abs. 2 StAhiG stellt keine Umsetzung der abkommensrechtlichen Bestimmung dar, sondern wiederholt lediglich die im Abkommen normierte Befugnis der Steuerbehörden. Art. 8 Abs. 2 StAhiG ist zudem im Zusammenhang mit Art. 8 Abs. 1 StAhiG zu lesen und ändert am self-executing-Charakter von Art. 28 Abs. 5 zweiter Satz DBA-F nichts (Urteil des BGer 2C_216/2015 vom 8. November 2015 E. 3.3).

3.2

3.2.1 Nach Art. 3 Bst. a StAhiG gilt als *betroffene Person* diejenige Person, über die im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden. Es handelt sich um einen formellen Begriff (CHARLOTTE SCHODER, StAhiG, Praxiskommentar zum Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen [Steueramtshilfegesetz, StAhiG], 2014 [nachfolgend Praxiskommentar-Amtshilfe], Art. 3 N. 23). Die Frage, ob die als betroffen bezeichnete Person auch in materieller Hinsicht als betroffen zu gelten hat, ist im Einzelfall zu klären, wobei nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung massgeblich darauf abzustellen ist, ob die Informationen für den ersuchenden Staat voraussichtlich erheblich sind (BGE 141 II 436 E. 4.4.3 und 4.5; Urteil des BVGer A-6680/2014 vom 19. April 2016 E. 2.2.1; vgl. aber auch SCHODER, Praxiskommentar-Amtshilfe, Art. 3 N. 23).

In der Regel bezweckt das Amtshilfegesuch Informationen über die darin genannte im ersuchenden Staat steuerpflichtige Person zu erlangen. Insoweit ist der aus Schweizer Optik ausländische Steuerpflichtige eine betroffene Person nach Art. 3 Bst. a StAhiG. In gewissen Konstellationen ist es jedoch unumgänglich, Informationen auch über Personen zu erteilen,

deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat nicht geltend gemacht wird (vgl. Urteil des BVGer A-4044/2015 vom 16. Februar 2016 E. 2.7.2). Das Bundesgericht betrachtete die schweizerische Gesellschaft eines im ersuchenden Staat domizilierten Alleinaktionärs, dessen Besteuerung überprüft wurde, als betroffene Person im Sinne von Art. 3 Bst. a StAhiG (vgl. BGE 142 II 69 E. 3.2). Das Bundesverwaltungsgericht hat im Lichte dieser bundesgerichtlichen Rechtsprechung unlängst eine schweizerische Konzerngesellschaft als betroffene Person im Sinne von Art. 3 Bst. a StAhiG qualifiziert (Urteil des BVGer A-6680/2014 vom 19. April 2016 E. 4.3.1). Als betroffene Person können damit auch an einer steuerlich relevanten Transaktion beteiligte Vertragspartner gelten, wie zum Beispiel ein Leistungserbringer bzw. -empfänger.

Es ist eine Rechtsfrage, ob eine Person als „betroffene Person“ im Sinne von Art. 3 Bst. a StAhiG zu betrachten ist (vgl. BGE 142 II 69 E. 3.1).

3.2.2 Die Übermittlung von Informationen zu Personen, welche nicht vom Ersuchen betroffen sind, ist demgegenüber nicht zulässig (Art. 4 Abs. 3 StAhiG). Hierunter fallen vorab sog. *unbeteiligte Personen.*

3.2.3 *Informationsinhaberin* ist jene Person, die in der Schweiz über die verlangten Informationen verfügt (Art. 3 Bst. b StAhiG). Die Person ist als Informationsinhaberin zu betrachten, wenn es ihr tatsächlich oder rechtlich möglich ist, die ersuchten Informationen zu beschaffen (vgl. auch Urteil des BVGer A-4044/2015 vom 16. Februar 2016 E. 2.7.3; SCHODER, Praxiskommentar-Amtshilfe, Art. 3 N. 26).

3.3 Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts *voraussichtlich erhebliche Informationen* gelten solche, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, damit eine in diesem Staat steuerpflichtige Person korrekt besteuert werden kann (vgl. BGE 141 II 436 E. 4.4.3; vgl. XAVIER OBERSON, in: Danon/Gutmann/Oberson/Pistone [Hrsg.], Modèle de Convention fiscale OCDE concernant le revenu et la fortune: Commentaire, 2014 [nachfolgend: Commentaire MC OCDE], Art. 26 N. 41; ANDREAS DONATSCH/STEFAN HEIMGARTNER/FRANK MEYER/MADE-LEINE SIMONEK, Internationale Rechtshilfe unter Einbezug der Amtshilfe im Steuerrecht, 2. Aufl. 2015, S. 233; HOLENSTEIN, Kommentar IStR, Art. 26 OECD-MA N. 146 ff., N. 149).

3.3.1 Gemäss Ziff. XI Abs. 2 des Zusatzprotokolls DBA-F soll der Verweis auf „voraussichtlich erhebliche Informationen“ einen möglichst breiten Informationsaustausch in Steuersachen gewährleisten, ohne dass die Vertragsstaaten ‹*fishing expeditions*› durchführen oder Informationen verlangen können, deren Erheblichkeit für die Aufklärung der Steuerangelegenheiten bestimmter Steuerpflichtiger wenig wahrscheinlich ist“ (im französischen Original: „La référence aux renseignements ‹vraisemblablement pertinents› a pour but d'assurer un échange de renseignements en matière fiscale qui soit le plus large possible, sans qu'il soit pour autant loisible aux Etats contractants ‹d'aller à la pêche aux renseignements› ou de demander des renseignements dont il est peu probable qu'ils soient pertinents pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé“; Urteil des BVGer A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3; vgl. ANDREA OPEL, Neuausrichtung der schweizerischen Abkommenspolitik in Steuersachen, 2015, S. 351 f.; OBERSON, Commentaire MC OCDE, Art. 26 N. 34).

3.3.2 Wie erwähnt, spricht das Zusatzprotokoll DBA-F davon, dass der ersuchende Staat keine Informationen verlangen können soll, deren Erheblichkeit für die Aufklärung der Steuerangelegenheiten bestimmter Steuerpflichtiger wenig wahrscheinlich ist. Das Bundesgericht spricht in diesem Zusammenhang davon, der ersuchte Staat dürfe hier allerdings nur Unterlagen von der Amtshilfe ausschliessen, „die mit Sicherheit nicht erheblich sind bzw. deren Zusammenhang mit der Steuerangelegenheit wenig wahrscheinlich erscheint“ (vgl. BGE 141 II 436 E. 4.5 in Bezug auf die im französischen Originaltext diesbezüglich gleich lautende Ziff. XVI Bst. c des Protokolls zum DBA-NL [SR 0.672.963.61]: „deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer bestimmten steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist“; „dont il est peu probable qu'ils soient pertinents pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé“). In der Regel könne nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen, ob eine Information erheblich ist (BGE 142 II 161 E. 2.1.1 und 2.1.2; Urteil des BVGer A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3, vgl. zur innerschweizerischen Amtshilfe gestützt auf Art. 112 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG, SR 642.11]: BGE 134 II 318 E. 6.1 und 6.5 f.).

In diesem Sinn ist dann auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG anzuwenden, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen und von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen sind (vgl. BGE 141 II 436 E. 4.4.3 und 4.5; Urteil des BVGer A-5470/2014 vom 18. Dezember 2014 E. 2.2). Der ersuchte Staat kann

Auskünfte also nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der Untersuchung wenig wahrscheinlich erscheint (BGE 141 II 436 E. 4.4.3; Urteil des BVGer A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3).

3.3.3 Die voraussichtliche Erheblichkeit von geforderten Unterlagen muss sich bereits aus dem Amtshilfegesuch 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. Dem „voraussichtlich“ kommt eine doppelte Bedeutung zu, indem es sich zum einen darauf bezieht, dass der ersuchende Staat die Erheblichkeit voraussehen und diese dem Amtshilfegesuch zu entnehmen sein muss und zum andern nur solche Unterlagen zu übermitteln sind, die voraussichtlich erheblich sind (Urteil des BVGer A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3).

3.3.4 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 (Urteile des BVGer A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.4, A-6547/2013 vom 11. Februar 2014 E. 5.3; vgl. auch ROBERT ZIMMERMANN, La coopération judiciaire internationale en matière pénale, 4. Aufl. 2014, N. 299). Daher verlangt die Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht den strikten Beweis des Sachverhalts, doch muss sie hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (vgl. auch BGE 139 II 451 E. E. 2.2.1, 139 II 404 E. 7.2.2).

3.3.5 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 (dazu E. 4.2) – prinzipiell kein Anlass besteht, an der Richtigkeit und Einhaltung der Sachverhaltsdarstellung und an Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. *völkerrechtliches Vertrauensprinzip*; BGE 142 II 161 E. 2.1.3 f.; vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2, 4.3.1 und 4.3.3; Urteile des BVGer A-6337/2014 vom 21. Oktober 2015 E. 10, vgl. B-4565/2015 vom 18. November 2015 E.4 [betreffend internationale Amtshilfe im Bereich der Finanzmarktaufsicht]; vgl. Urteile des BStGer

RR.2013.116-117 vom 29. August 2013 E. 6, RR.2010.295 vom 15. Dezember 2011 E. 5.3). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren. Dementsprechend hat sich die ESTV nicht darüber auszusprechen, ob die im Ersuchen angeführten Tatsachen zutreffen oder nicht. Sie hat weder Tat- noch irgendwelche Schuldfragen zu prüfen noch ihrerseits eine Beweiswürdigung vorzunehmen. Die ESTV ist vielmehr an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche von vornherein entkräftet werden kann (vgl. Urteile des BVGer A-6547/2013 vom 11. Februar 2014 E. 5.3, A-5290/2013 vom 19. Dezember 2013 E. 5.2).

3.3.6 Das Erfordernis der „voraussichtlichen Erheblichkeit“ und das Verbot der „fishing expeditions“ stehen in Einklang mit dem Verhältnismässigkeitsprinzip, das als verfassungsmässiger Grundsatz staatlichen Handelns (vgl. Art. 5 Abs. 2 BV) zwingend zu berücksichtigen ist (vgl. Urteile des BVGer A-38/2014 vom 1. April 2014 E. 2.2.1.2, A-5390/2013 vom 6. Januar 2014 E. 5.1.2 mit Hinweisen).

3.3.7 Gemäss ständiger Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts lässt die Einstellung des im ersuchenden Staat geführten Steuerverfahrens grundsätzlich das Interesse der ersuchenden Behörde an ihrem Gesuch dahinfallen und ist die Amtshilfe mangels voraussichtlicher Erheblichkeit der Informationen bzw. wegen Unverhältnismässigkeit unzulässig (vgl. Urteile des BVGer A-211/2016 vom 7. Juli 2016 E. 2.2, A-6099/2014 vom 27. November 2015 E. 2.7, A-7343/2014 vom 1. April 2015 E. 3).

3.4 Gemäss Ziff. XI Abs. 1 des Zusatzprotokolls DBA-F stellt die zuständige Behörde des ersuchenden Staates ein Amtshilfebegehren im Sinn von Art. 28 DBA-F „erst dann, wenn alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Information ausgeschöpft sind“ (sog. *Subsidiaritätsprinzip*; vgl. DONATSCH/HEIMGARTNER/MEYER/SIMONEK, a.a.O., S. 234).

3.5 Eine weitere Voraussetzung für die amtshilfeweise Übermittlung von Steuerinformationen ist ferner, dass es sich um eine nach schweizerischem Recht *erhältliche Information* handelt (vgl. E. 3.1.3).

Vorauszuschicken ist, dass gemäss innerstaatlichem Recht eine Behörde nicht verpflichtet werden kann, Nachforschungen anzustellen über Infor-

mationen, die sich nicht bereits in ihrem Besitz befinden (vgl. MARTIN ZWEIFEL, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht [DBG], Bd. I/2b, Art. 83-222, 2. Aufl. 2008 [nachfolgend Kommentar-DBG], Art. 111 N. 5). Dagegen sieht das StAhiG in den Art. 9 ff. vor, dass die ESTV bei verschiedenen Personen sowie den Steuerverwaltungen Auskünfte und Unterlagen einholt. Demnach kann die ESTV Informationen einzig zum Zweck der Leistung von Amtshilfe einholen, auch wenn sich diese noch nicht in ihrem Besitz oder jenem einer anderen Steuerverwaltung in der Schweiz befinden. Voraussetzung ist, dass das schweizerische Recht der Erhebung solcher Auskünfte nicht entgegensteht (Urteil des BVGer A-6680/2014 vom 19. April 2016 E. 5.1).

Damit ist nachfolgend auf die Auskunftspflichten der betroffenen Person und der Informationsinhaber einzugehen.

3.5.1 Eine nach Art. 3 Bst. a StAhiG betroffene Person ist gegenüber den schweizerischen Steuerbehörden zur Herausgabe bzw. Beschaffung von Informationen verpflichtet (vgl. auch Art. 9 Abs. 3 StAhiG).

Diese grundsätzliche Auskunftspflicht der betroffenen Person steht aber unter dem Vorbehalt von Art. 28 Abs. 3 DBA-F (BGE 142 II 69 E. 3.2). Dieser Vorbehalt bezieht sich nach der Rechtsprechung des BGer auf Art. 123 bis 129 DBG. Das Recht der direkten Bundessteuer basiert auf der Unterscheidung zwischen einer generellen Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen (Art. 126 DBG) und spezifischer Mitwirkungspflichten von gewissen Dritten (Art. 127 bis 129 DBG; vgl. BGE 142 II 69 E. 5). Nach ständiger bundesgerichtlicher Praxis ist der Steuerpflichtige in Anwendung von Art. 126 DBG gehalten, der Steuerverwaltung auch Informationen zur Veranlagung einer Drittperson zu übermitteln, sofern diese Informationen seine eigene Veranlagung beeinflussen können. Sind die ersuchten Informationen nicht geeignet, Auswirkungen auf die Veranlagung des betreffenden Steuerpflichtigen zu zeitigen, beschränkt sich dessen Mitwirkungspflicht auf diejenigen Informationen, welche von ihm in Anwendung von Art. 127 bis 129 DBG erhältlich gemacht werden können (BGE 142 II 69 E. 5.2).

Handelt es sich bei der betroffenen Person lediglich um einen in der Schweiz steuerpflichtigen Transaktionspartner (vgl. E. 3.2.1) einer in Frankreich steuerpflichtigen Person, ist die ESTV zur direkten Beschaffung beim Transaktionspartner ermächtigt, soweit Art. 127 Abs. 1 Bst. e DBG bzw. Art. 43 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die

Harmonisierung der direkten Steuern der Kanton und Gemeinden (StHG, SR 642.14) seine Mitwirkung vorsehen (HOLENSTEIN, Kommentar IStR., Art. 26 OECD-MA N. 287 f.).

Art. 127 Abs. 1 Bst. e DBG beschränkt die Mitwirkung indessen auf eine Bescheinigungspflicht. Gegenstand der Bescheinigung sind Bestand, Höhe, Verzinsung und Sicherstellung der Forderung (vgl. HOLENSTEIN, Kommentar IStR, Art. 26 OECD-MA N. 278 f.; ZWEIFEL, Kommentar-DBG, Art. 127 N. 16).

3.5.2 In der Regel befinden sich Informationen über einen Transaktionspartner bereits in den Händen der kantonalen Steuerverwaltung, nämlich in seinem Steuerdossier.

Gemäss Art. 111 Abs. 1 DBG und Art. 39 Abs. 2 StHG erteilen die Steuerbehörden einander kostenlos die benötigten Auskünfte („toute information utile“, „le informazioni necessarie“) und gewähren einander Einsicht in die amtlichen Akten. Dieser Begriff ist „eher weit“ auszulegen und umfasst alle Auskünfte, die der Anwendung des DBG dienlich sind, d.h. hierfür geeignet sind (vgl. ZWEIFEL, Kommentar-DBG, Art. 111 N. 4). Damit besteht innerschweizerisch ein weitgehendes Auskunftsrecht zwischen der Steuerbehörde, welche für den Steuerpflichtigen selber zuständig ist, und derjenigen, welche den Transaktionspartner veranlagt (Urteil des BVGer A-6680/2014 vom 19. April 2016 E. 5.2 mit weiteren Hinweisen).

Die Informationen im Steuerdossier des Transaktionspartners sind nach innerstaatlichem Recht grundsätzlich erhältlich zu machen gewesen, soweit dieser in der Schweiz selber steuerpflichtig und daher verpflichtet ist, alles zu tun, um hier seine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Art. 126 Abs. 1 DBG). Bei der Frage, welche Informationen zu Beweiszwecken dienen können und der schweizerischen Veranlagungsbehörde zur Verfügung zu stellen sind, kommt der Steuerverwaltung ein Ermessensspielraum zu (ZWEIFEL, Kommentar-DBG, Art. 126 N. 11).

3.5.3 Für Auskünfte über den Transaktionspartner, welche bei einem Bankinstitut eingeholt werden, gilt Art. 28 Abs. 5 DBA-F (vgl. vorne E. 3.1.5). Aufgrund des Self-executing-Charakters dieser Bestimmung findet das Bankgeheimnis nach Art. 47 des Bundesgesetzes vom 8. November 1934 über die Banken und Sparkassen (Bankengesetz,

BankG, SR 952.0) keine Anwendung (vgl. auch Urteil BGer 2C_216/2015 vom 8. November 2015 E. 4.2).

4.

4.1 Stellt eine ausländische Behörde ein Amtshilfegesuch, so wird es von der ESTV vorgeprüft. Dies ergibt sich aus Art. 6 Abs. 3 StAhiG, wonach die ESTV der ersuchenden Behörde Gelegenheit zur Ergänzung gibt, wenn es den Anforderungen nach Art. 6 Abs. 1 und 2 StAhiG nicht genügt (vgl. DONATSCH/HEIMGARTNER/MEYER/SIMONEK, a.a.O., S. 260).

Das Gesuch muss schriftlich in einer schweizerischen Amtssprache oder in Englisch gestellt werden und die im anwendbaren Abkommen vorgesehenen Angaben enthalten (Art. 6 Abs. 1 StAhiG). In Art. 6 Abs. 2 StAhiG werden weitere Angaben genannt, die das Gesuch enthalten muss, wenn das anwendbare Abkommen keine Bestimmungen über den Inhalt enthält und sich aus diesen nichts anderes ableiten lässt. Diese Bestimmung stimmt mit Art. 1 Abs. 2 StAhiG überein, wonach abweichende Bestimmungen des im Einzelfall anwendbaren Abkommens vorbehalten bleiben (SCHODER, Praxiskommentar-Amtshilfe, Art. 6 N. 59). Da das DBA-F entsprechende Bestimmungen enthält, muss hier auf Art. 6 Abs. 2 StAhiG nicht weiter eingegangen werden, zumal sich kaum Abweichungen zu den Anforderungen gemäss DBA-F ergeben.

Nach Ziff. XI Abs. 3 des Zusatzprotokolls DBA-F (in der seit 30. März 2016 geltenden Fassung, die auf Informationen zu Kalender- oder Geschäftsjahren ab dem 1. Januar 2010 angewendet werden, vorbehältlich Bst. a, welcher auf Informationsbegehren über Sachverhalte Anwendung findet, welche Zeitperioden ab 1. Februar 2013 betreffen, weshalb hier – da eine Transaktion aus dem Jahre 2012 im Streit liegt – noch die vormalige Version von Bst. a wiedergegeben wird) haben die ersuchenden Behörden den Behörden des ersuchten Staates im Informationsbegehren folgende Informationen zu liefern:

> „ a) Namen und Adresse der in eine Prüfung oder Untersuchung einbezogenen Person und sofern verfügbar weitere Angaben, welche die Identifikation erleichtern (wie Geburtsdatum oder Zivilstand);
> a) die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden;
> c) die Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht;
> d) den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden;
> e) soweit bekannt, den Namen und die Adresse des mutmasslichen Inhabers der verlangten Informationen. Jedes Mal, wenn die zuständige

> Behörde des ersuchenden Staates im Rahmen eines Auskunftsbegehrens für Bankinformationen vom Namen des Bankinstituts, in welchem die betreffende steuerpflichtige Person ein Konto unterhält, Kenntnis erhält, muss sie diese Information dem ersuchten Staat mitteilen."

4.2 Weiter wird auf das Gesuch nicht eingetreten, wenn mindestens eine der in Art. 7 StAhiG aufgezählten Voraussetzungen zutrifft. In Bst. a werden Gesuche genannt, die zum Zweck der Beweisausforschung gestellt wurden (siehe zu den sog. fishing expeditions oben E. 3.3.1). Weiter dürfen keine Informationen verlangt werden, die von den Amtshilfebestimmungen des anwendbaren Abkommens nicht erfasst sind (Bst. b). Schliesslich darf der Grundsatz von Treu und Glauben nicht verletzt sein, wobei Gesuche, die auf Informationen beruhen, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt worden sind, explizit aufgeführt werden (Bst. c).

4.3 Laut Ziff. XI Abs. 5 des Zusatzprotokolls DBA-F besteht unter den Vertragsparteien des Abkommens Einvernehmen darüber, dass Art. 28 DBA-F „die Vertragsstaaten nicht dazu verpflichtet, Informationen auf einer spontanen oder automatischen Basis auszutauschen". Damit in Einklang steht Art. 4 Abs. 1 StAhiG, wonach Amtshilfe ausschliesslich auf Ersuchen geleistet wird. Diese Bestimmungen schliessen die spontane Amtshilfe aus. Unter spontaner (internationaler) Amtshilfe ist die Informationsübermittlung an ausländische Behörden zu verstehen, die ohne oder ohne konkretes Ersuchen erfolgt. Unterschieden werden kann dabei zwischen selbständiger bzw. antizipierter spontaner Amtshilfe, das heisst der spontanen Übermittlung von Informationen ohne vorgängiges Amtshilfeersuchen, und der ergänzenden spontanen Amtshilfe im Sinn einer zusätzlichen Amtshilfeleistung im Rahmen eines bereits gestellten Amtshilfegesuches (siehe zum Begriff der spontanen Amtshilfe BVGE 2010/26 E. 5.6 mit Hinweisen).

5.

5.1 Im vorliegenden Fall ersucht die DGFP um Informationen, die nicht die in Frankreich steuerpflichtige Gesellschaft selber betreffen, sondern den Empfänger einer von ihr im Jahre 2012 ausgerichteten Zahlung, mithin ihren Transaktionspartner.

5.2 Im Folgenden wird zunächst darauf eingegangen, ob das Amtshilfegesuch die formellen Anforderungen erfüllt (nachfolgend E. 5.3.1 ff.). Daran anschliessend wird geprüft, ob der Beschwerdeführer eine vom Amtshilfe-

gesuch betroffene Person im Sinne von Art. 3 Bst. a StAhiG ist (nachfolgend E. 5.4). Weiter ist zu prüfen, ob die verlangten Informationen nach schweizerischem Recht erhältlich gemacht werden können (nachfolgend E. 5.5). Schliesslich ist auf die voraussichtliche Erheblichkeit der erbetenen Informationen näher einzugehen (nachfolgend E. 5.7).

5.3 Wie erwähnt, ist zunächst zu beurteilen, ob die formellen Voraussetzungen erfüllt sind.

5.3.1 Das hier zu beurteilende Amtshilfegesuch wurde von der zuständigen französischen Behörde schriftlich und in französischer Sprache gestellt, womit die formellen Voraussetzungen von Art. 6 Abs. 1 StAhiG erfüllt sind. Die im Gesuch zu machenden Angaben ergeben sich aus Ziff. XI Zusatzprotokoll DBA-F (E. 4.1), wobei Name und Adresse der in Frankreich steuerpflichtigen Gesellschaft vorliegend genannt sind (daselbst Bst. a, in der bis 29. März 2016 gültig gewesenen Fassung), ebenso die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden (daselbst Bst. b), die verlangten Informationen und deren Form (daselbst Bst. c) sowie der Steuerzweck (daselbst Bst. d). Auch der Name der Bank und die IBAN-Nr. des Bankkontos, auf welches die Zahlung an den Kommissionsempfänger geleistet wurde, sind im Gesuch aufgeführt (Bst. e). Die ersuchende Behörde nennt zwar den Namen des Kontoinhabers nicht und äussert sich auch nicht darüber, wer der wirtschaftliche Berechtigte dieses Kontos sein könnte. Aufgrund des geschilderten Sachverhalts ist jedoch anzunehmen, dass die ersuchende Behörde vermutet, das Konto laute auf den Beschwerdeführer, dieser sei aber nicht der wirtschaftliche Berechtigte, sondern die in Frankreich steuerpflichtige Gesellschaft. Damit sind die formellen Voraussetzungen von Ziff. XI Abs. 3 Zusatzabkommen DBA-F erfüllt.

Weiter hat die DGFP ausdrücklich erklärt, die nach innerstaatlichem Recht üblichen Auskunftsquellen ausgeschöpft zu haben. Auch dem Grundsatz der Subsidiarität ist insoweit Genüge getan (vgl. E. 3.4 und 4.1).

5.3.2 Mit Bezug auf die in Art. 7 StAhiG vorgesehenen Eintretensvoraussetzungen wendet der Beschwerdeführer ein, es handle sich beim vorliegenden Gesuch de facto um eine „fishing expedition“. Dieser Einwand geht grundsätzlich fehl, denn die ersuchende französische Behörde hat die in Frankreich steuerpflichtige Gesellschaft sowie den Zahlungsempfänger namentlich und mit weiteren Identifikationsmerkmalen wie der Adresse bezeichnet. Auch die Höhe der insgesamt geleisteten Zahlung und deren Zeitraum (bzw. Höhe und Datum der jeweiligen Teilzahlungen) wie auch

der mutmassliche Zweck derselben wurden näher umschrieben, ebenso welchen Einfluss die Klärung der weiteren Umstände auf die Steuerveranlagung der französischen Gesellschaft habe. Die ersuchende Behörde stellt zu diesem Sachverhalt verschiedene Fragen und umschreibt die verlangten Angaben näher. Der Detaillierungsgrad der gestellten Fragen und der gewünschten Angaben ist ausreichend und schliesst eine fishing expedition im Sinne der Rechtsprechung aus (vgl. E. 3.2.2). Damit fehlt es an einem Nichteintretensgrund im Sinne von Art. 7 Bst. a StAhiG (E. 4.2).

5.3.3 Das Amtshilfegesuch vom 31. Juli 2015 dient zur Abklärung einer für die Steuerveranlagung der in Frankreich steuerpflichtigen Gesellschaft massgeblichen geschäftlichen Transaktion. Damit handelt es sich um ein Amtshilfegesuch zur Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts, mithin um ein Gesuch um Gewährung der sog. grossen Amtshilfe im Zusammenhang mit französischen Körperschaftssteuern. Dies ist nach dem geltenden DBA-F grundsätzlich zulässig. Von der grossen Amtshilfe erfasst werden daher insbesondere auch Gesuche um Informationen oder die Edition von Beweismitteln über steuermindernde Tatsachen, deren Nachweis sich zugunsten des Steuerpflichtigen auswirken (vgl. E. 3.1.1). Die Abzugsfähigkeit einer Kommissionszahlung – wie der vorliegenden – ist den steuermindernden Tatsachen zuzurechnen.

Der Einwand des Beschwerdeführers, dass die in Frankreich steuerpflichtige Gesellschaft allein die Beweislast für die Abzugsfähigkeit trage und bei fehlendem Nachweis der entsprechende Betrag ohne Weiteres aufgerechnet werden könne, lässt unbeachtet, dass die Beweislast nicht in jedem Fall mit der Beweisführungslast gleichzusetzen ist. Der Einwand geht daher fehl.

Der Beschwerdeführer wendet alsdann ein, die Vorgehensweise des ersuchenden Staates stelle eine Verletzung des Prinzips der Spezialität dar, weshalb die ESTV in Anwendung von Art. 7 Abs. 1 Bst. b StAhiG nicht hätte auf das Gesuch eintreten dürfen.

Die Einhaltung des Spezialitätsprinzips durch den ersuchenden Staat wird vermutet, selbst wenn das Amtshilfegesuch keine spezielle Erklärung hierzu enthält (E. 3.1.2). Demzufolge erweist sich das Gesuch gemäss Art. 7 Bst. b StAhiG e contrario als zulässig (E. 4.2).

Das vorliegende Amtshilfegesuch betrifft nach der Sachdarstellung der DGFP die Veranlagung der in Frankreich steuerpflichtigen Gesellschaft. Damit beschränkt sich das Spezialitätsprinzip auf diese (E. 3.1.2).

Zudem hat die ESTV in Ziff. 5 Bst. a des Dispositivs der Schlussverfügung vom 21. März 2016 einen sog. Spezialitätsvorbehalt angebracht, wonach die übermittelten Informationen einzig im Verfahren der in Frankreich steuerpflichtigen Gesellschaft für den im Ersuchen vom 31. Juli 2015 genannten Sachverhalt verwertet werden dürfen. Dies ist unter den gegebenen Umständen, insbesondere, da die ersuchende Behörde bei Einleitung des vorliegenden Gesuches weder ein Verfahren gegen den Beschwerdeführer eröffnet noch ein solches angedroht hat, nicht weiter zu hinterfragen.

5.3.4 Weiter ist weder geltend gemacht noch ergibt sich aus den Akten, dass das Gesuch die in Art. 7 Bst. c StAhiG aufgezählten Voraussetzungen erfüllt, bei deren Vorliegen nicht auf das Gesuch einzutreten wäre (E. 4.2).

5.3.5 Damit ist die ESTV zu Recht auf das Amtshilfegesuch vom 31. Juli 2015 eingetreten.

5.4 Dem vorliegenden Fall ist besonders, dass sich die hier erbetenen Informationen weniger auf den umstritten geschäftlichen Vorgang an sich beziehen als vielmehr auf die allgemeine geschäftliche und steuerliche Situation des Empfängers der Zahlung. Der Beschwerdeführer wendet denn auch sinngemäss ein, er sei keine betroffene Person im Sinne von Art. 3 Bst. a StAhiG und falle unter den Schutzbereich von Art. 4 Abs. 3 StAhiG.

Die vorliegenden Abklärungen erfolgen im Zusammenhang mit dem Veranlagungsverfahren betreffend die in Frankreich steuerpflichtige Gesellschaft. Zwar soll gemäss den Angaben der DGFP das Gesuch auch der Überprüfung von französischen Quellensteuern dienen. Es wird aber nicht weiter ausgeführt, wer eine allfällige Quellensteuer für die Kommission schulden würde bzw. ob und inwieweit der Beschwerdeführer selber für die Kommission in Frankreich besteuert werden soll. Die ersuchende Behörde hat zudem weder geltend gemacht, noch ist aus den Verfahrensakten ersichtlich, dass der Beschwerdeführer mit der in Frankreich steuerpflichtigen Gesellschaft oder ihren Inhabern ausserhalb des der fraglichen Transaktion zugrunde liegenden Geschäftsvorfalls verbunden ist. Damit ist der Beschwerdeführer einzig aufgrund der Tatsache, dass er mit einer französischen Gesellschaft Geschäfte tätigte und weil über ihn Auskünfte eingeholt werden, eine betroffene Person im Sinne von Art. 3 Bst. a StAhiG in

Verbindung mit Art. 4 Abs. 3 StAhiG e contrario. Auf die sich hieraus ergebenden Folgen mit Bezug auf die Auskunftspflichten ergibt sich grundsätzlich, was folgt (während auf das Spezialitätsprinzip bereits unter E. 5.3.3 eingegangen wurde).

5.5 Die ESTV hat die zu übermittelnden Informationen zum einen direkt beim Beschwerdeführer als Transaktionspartner der in Frankreich steuerpflichtigen Gesellschaft, und zum anderen beim KSTA VD und KSTA OW eingeholt. Weitere Angaben wurden von einem schweizerischen Bankinstitut eingefordert.

Der Beschwerdeführer ist als betroffene Person im Sinne von Art. 3 Bst. a in Verbindung mit Art. 9 Abs. 3 StAhiG zur Auskunft gegenüber der ESTV verpflichtet. Allerdings betrifft das vorliegende Amtshilfegesuch nicht seine eigene steuerliche Situation in Frankreich, zumindest wurde im Amtshilfegesuch vom 31. Juli 2015 dies nicht explizit geltend gemacht. Daher beschränkt sich seine Mitwirkungspflicht auf die Bescheinigungspflicht gemäss Art. 127 Abs. 1 Bst. e DBG (E. 3.5.1).

Die beiden kantonalen Steuerverwaltungen sind in Anwendung von Art. 111 DBG zur Übermittlung der Auskünfte an die ESTV verpflichtet (E. 3.5.2).

Die Bank hat die Informationen grundsätzlich bereits gestützt Art. 28 Abs. 5 DBA-F herauszugeben (E. 3.5.3).

5.6 Gestützt auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip (E. 3.3.5) darf grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass die ersuchten Informationen für die DGFP voraussichtlich erheblich sind (E. 3.3). Wie dies im konkreten Fall aussieht, ist nachfolgend zu prüfen.

5.7

5.7.1 Der Beschwerdeführer wendet vorab ein, dass die in Frankreich steuerpflichtige Gesellschaft inzwischen zahlreiche klärende Gespräche mit dem französischen Fiskus geführt habe, und dass die französische Steuerangelegenheit voraussichtlich in Kürze beigelegt sein werde (vgl. zuletzt Schreiben vom 30. Juni 2016).

Bis dato hat das Bundesverwaltungsgericht keine Kenntnis von einem allfälligen Abschluss des französischen Steuerveranlagungsverfahrens, weshalb davon auszugehen ist, dass der ersuchende Staat weiterhin ein Interesse an der Durchführung des Amtshilfeverfahrens hat (vgl. E. 3.3.7). Da-

mit ist das vorliegende Amtshilfeverfahren einstweilen nicht gegenstandslos geworden und erweist sich die zu gewährende Amtshilfe unter diesem Gesichtspunkt grundsätzlich weiterhin als voraussichtlich erheblich und verhältnismässig. Der entsprechende Einwand des Beschwerdeführers ist demzufolge nicht zu hören. Somit ist nachfolgend auf die weiteren Aspekte der Amtshilfe einzugehen.

5.7.2 Für die Gewährung der Amtshilfe ist nicht nur erforderlich, dass die Fragestellung auf eine voraussichtlich erhebliche Information abzielt, vielmehr muss sich auch die zu übermittelnde Antwort auf die Frage beziehen, andernfalls es sich um eine unzulässige spontane Amtshilfe handelt (vgl. E. 4.3). Infolgedessen werden nachfolgend beide Gesichtspunkte berücksichtigt, wobei jedoch nur insoweit darauf eingegangen wird als sich Bemerkungen aufdrängen.

5.7.2.1 Was das Geburtsdatum des Zahlungsempfängers (Frage 1) betrifft, so kann dieses vorab zur Bestätigung dienen, dass es die Person wirklich gab bzw. gibt. Es ist aber auch für ihre weitere Identifikation hilfreich. Das damalige Alter des Zahlungsempfängers kann zudem in gewissen Konstellationen einen geschäftlichen Hintergrund der Zahlung durchaus als fraglich erscheinen lassen. Diese von den beiden Kantonalen Steuerämtern erhaltene Information ist damit voraussichtlich erheblich.

Die aktuelle Adresse des Beschwerdeführers erscheint mit Blick auf die im Jahr 2012 ausgeführte Transaktion ohne allzu engen Bezug auf das französische Veranlagungsverfahren. Allerdings ist nicht ausgeschlossen, dass sich daraus Rückschlüsse auf die Geschäftstätigkeit des Beschwerdeführers ziehen lassen. Damit ist diese vom KSTA OW erteilte Information dennoch voraussichtlich erheblich.

5.7.2.2 Die ausländische Amtshilfebehörde ersucht in Frage 2 sodann um diverse Informationen betreffend die Art und Weise der Geschäftstätigkeit des Beschwerdeführers, der Grösse und Organisation seines Betriebes und letztlich auch, ob es sich hierbei um eine operative Geschäftstätigkeit handelt oder ob der Beschwerdeführer lediglich weiteren Gesellschaften Domizil gewährt.

Diese Fragen betreffen somit generell die Geschäftstätigkeit des Zahlungsempfängers und nicht nur den geschäftlichen Hintergrund der vorliegend umstrittenen Transaktion. Wohl kann eine allgemeine Geschäftstätigkeit

ein Indiz für eine geschäftliche Aktivität im konkreten Fall sein, und vor diesem Hintergrund ist gegen die Übermittlung der Aussage des Inhalts [Zitat aus der Antwort] nichts einzuwenden.

Was dagegen die die übrigen zur Frage 2 zur Übermittlung vorgesehenen Auskünfte des KSTA OW betrifft, so beschlagen diese die allgemeine einkommensrechtliche Situation des Beschwerdeführers. Es ist nicht ersichtlich, was diese Ausführungen zur korrekten Veranlagung der in Frankreich steuerpflichtigen Gesellschaft – und nur um diese geht es hier (vgl. E. 3.1.2) – beizutragen vermöchten. Ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der Untersuchung in Frankreich erscheint damit als wenig wahrscheinlich (vgl. E. 3.3.2) und die entsprechendem Passagen sind zu streichen.

5.7.2.3 Die mit Frage 3 erbetenen Informationen betreffen die Verbuchung des ausbezahlten Betrages auf Seiten des Beschwerdeführers und die damit zusammenhängenden Buchungsbelege. Die hierzu vom KSTA OW erteilte und zu übermittelnde Auskunft nimmt auf diese Frage Bezug. Allerdings entstammt die Antwort nicht nur dem Steuerdossier des Beschwerdeführers, sondern auch den Steuerdossiers der von ihm beherrschten und im Kanton Obwalden domizilierten Gesellschaften.

Die Gesellschaften des Beschwerdeführers sind eigene Rechts- und Steuersubjekte. Sie sind zwar mit ihm durch ein Beteiligungsverhältnis verbunden, sie sind indessen im Amtshilfegesuch vom 31. Juli 2015 nicht genannt. Die allfällige Verbuchung der Kommissionszahlung in den weiteren im Kanton Obwalden domizilierten Gesellschaften sprengt daher den Rahmen des Amtshilfegesuchs und stellt eine gegenüber Frankreich aktuell unzulässige spontane Amtshilfe dar (E. 4.3). Der zweite Satz der Antwort zu Frage 3 ist infolgedessen zu streichen.

Die Information des Beschwerdeführers selber, wonach er die Kommissionszahlung tatsächlich vereinnahmt habe, entspricht einer Bestätigung nach Art. 127 Abs. 1 Bst. e DBG und ist daher zu übermitteln.

5.7.2.4 Da die Antwort zu Frage 4 lediglich auf die Auskünfte zu Frage 3 verweist, und diese nur teilweise übermittelt werden dürfen, kann sie in dieser Form übermittelt werden. Das heisst, es wird letztlich nur die korrigierte Antwort zu Frage 3 übermittelt.

5.7.2.5 Die mit Frage 5 erbetene Information betrifft den wirtschaftlichen Berechtigten des Bankkontos, auf welches die fragliche Zahlung einbezahlt

wurde. Diese von der Bank eingeholte Auskunft fällt in den Anwendungsbereich von Art. 28 Abs. 5 DBA-F. Die Auskunft steht zudem im engeren Zusammenhang mit der geleisteten Zahlung. Sie ist daher zu erteilen, zumal im vorliegenden Fall der wirtschaftlich Berechtigte am erwähnten Konto mit dem Beschwerdeführer identisch ist.

5.8 Zusammenfassend ergibt sich, dass die angefochtene Schlussverfügung vom 21. März 2016 in teilweiser Gutheissung der Beschwerde insoweit abzuändern ist, als zur Frage 2 ausschliesslich mitgeteilt werden darf, dass der Beschwerdeführer im Kanton Obwalden [Angaben zur Geschäftstätigkeit des Beschwerdeführers], und zu Frage 3 keine Auskünfte zur Verbuchung der Zahlung in den Aktiengesellschaften des Beschwerdeführers erteilt werden. Der entsprechende Satz zu Frage 3 ist daher zu streichen. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen.

6.

6.1 Angesichts der teilweisen Gutheissung der Beschwerde werden die Verfahrenskosten von Fr. 5'000.- dem Beschwerdeführender in reduziertem Umfang von Fr. 4'000.- auferlegt (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Der einbezahlte Kostenvorschuss von Fr. 5'000.- ist im Umfang von Fr. 4‘000.- zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Im Mehrbetrag ist der Kostenvorschuss zurückzuerstatten.

Der Vorinstanz sind keine Kosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 2 VwVG). Der entsprechende Anteil ist daher auf die Staatskasse zu nehmen.

6.2 Die Beschwerdeinstanz spricht der ganz oder teilweise obsiegenden Partei von Amtes wegen oder auf Begehren eine Entschädigung für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten zu (Art. 64 Abs. 1 VwVG). Obsiegt – wie vorliegend – der anwaltlich vertretene Beschwerdeführer nur teilweise, ist die Parteientschädigung entsprechend zu kürzen (Art. 7 Abs. 2 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]).

Demnach ist die Vorinstanz zu verpflichten, dem Beschwerdeführer eine (reduzierte) Parteientschädigung von Fr. 1‘500.- (inkl. MWST) zu bezahlen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Das Gesuch um Sistierung wird abgewiesen.

2.
Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen.

2.1 Ziffer 2 von Ziffer 2 des Dispositivs der Schlussverfügung vom 21. März 2016 wird geändert und lautet neu wie folgt:[Antwort].

2.2 Ziffer 3 von Ziffer 2 des Dispositivs der Schlussverfügung vom 21. März 2016 wird geändert und lautet neu wie folgt: [Antwort].

3.
Die Kosten für das vorliegende Verfahren werden auf Fr. 5‘000.- festgesetzt und im Umfang von Fr. 4‘000.- dem Beschwerdeführer auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss wird um Umfang von Fr. 4‘000.- an die dem Beschwerdeführer auferlegten Kosten angerechnet. Im Umfang von Fr. 1‘000.- wird der Kostenvorschuss dem Beschwerdeführer zurückerstattet. Der auf die Vorinstanz entfallende Kostenanteil von Fr. 1‘000.- wird auf die Staatskasse genommen.

4.
Die ESTV wird verpflichtet, dem Beschwerdeführer eine reduzierte Parteientschädigung von Fr. 1‘500.- zu bezahlen.

5.
Dieses Urteil geht an:

– den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. […]; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Michael Beusch	Monique Schnell Luchsinger

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann innert 10 Tagen nach Eröffnung nur dann beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt 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. 82, Art. 83 Bst. h, Art. 84*a*, Art. 90 ff. und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). In der Rechtsschrift ist auszuführen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist. Im Übrigen ist die Rechtsschrift in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: