**Bundesverwaltungsgericht**
**Tribunal administratif fédéral**
**Tribunale amministrativo federale**
**Tribunal administrativ federal**

**Entscheid bestätigt durch BGer mit Urteil vom 02.05.2016 (2C_261/2016)**

Abteilung I
A-4941/2015

# Urteil vom 24. Februar 2016

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Zulema Rickenbacher.

Parteien

**A._____,**
vertreten durch
Andreas von Erlach,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DB CH-ES).

**Das Bundesverwaltungsgericht stellt fest,**

dass die spanische Steuerbehörde Agencia Tributaria (nachfolgend: AT) mit Schreiben vom 4. März 2015 gestützt auf das Abkommen vom 26. April 1966 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und Spanien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (DBA-ES; SR 0.672.933.21) ein Ersuchen um Amtshilfe betreffend A._____ an die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) gerichtet hat,

dass sie darin die Übermittlung von Bank-Informationen betreffend den Zeitraum vom 1. Januar 2010 bis zum 31. Dezember 2010 beantragt,

dass die ESTV – nach Durchführung des ordentlichen Amtshilfeverfahrens – mit Schlussverfügung vom 13. Juli 2015 die Übermittlung von ihr gegenüber edierten Informationen an die ersuchende Behörde angeordnet hat,

dass A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführerin) gegen die genannte Schlussverfügung der ESTV (nachfolgend: Vorinstanz) mit Eingabe vom 13. August 2015 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erhoben hat und beantragt, es sei die Schlussverfügung aufzuheben und der AT die Amtshilfe zu verweigern; eventualiter sei die Sache zur Ergänzung des Sachverhalts und zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen; subeventualiter sei die Schlussverfügung teilweise aufzuheben und es seien nur die mit Ersuchen der AT vom 4. März 2015 verlangten Unterlagen betreffend die Beschwerdeführerin zu übermitteln, bzw. seien auf sämtlichen zu übermittelnden Bankunterlagen alle Informationen von Drittparteien unkenntlich zu machen,

dass die Beschwerdeführerin zudem um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege sowie Bestellung ihres Vertreters als unentgeltlicher Rechtsbeistand ersucht, alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Vorinstanz,

dass das Bundesverwaltungsgericht mit Verfügung vom 14. August 2015 der Beschwerdeführerin den Spruchkörper für den Entscheid über ihre Beschwerde bekannt und ihr Gelegenheit gegeben hat, ein allfälliges Ausstandsbegehren gegen eine oder mehrere dieser Personen schriftlich bis spätestens am 4. September 2015 beim Bundesverwaltungsgericht einzureichen,

dass das Bundesverwaltungsgericht mit gleicher Verfügung die Vorinstanz zur Einreichung der die Beschwerdeführerin betreffenden Akten innert nämlicher Frist aufgefordert hat,

dass diese beim Bundesverwaltungsgericht am 3. September 2015 eingegangen sind,

dass die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 29. September 2015 innert ihr erstreckter Frist den Ausstand des gesamten Spruchkörpers beantragt hat,

dass dieses Ausstandsbegehren mit Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6185/2015 vom 1. Dezember 2015 abgewiesen worden ist,

dass das Bundesgericht auf eine dagegen am 14. Dezember 2015 erhobene Beschwerde mit Urteil vom 16. Dezember 2015 (2C_1117/2015) nicht eingetreten ist,

dass das Verfahren nunmehr in der mit Verfügung vom 14. August 2015 angekündigten Besetzung fortzuführen ist,

**und zieht in Erwägung,**

dass auf das vorliegende Verfahren das Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz, StAhiG; SR 651.1) anwendbar ist,

dass allenfalls abweichende Bestimmungen des im vorliegenden Fall anwendbaren DBA-ES vorgehen (vgl. Art. 1 Abs. 2 StAhiG),

dass sich das Beschwerdeverfahren nach den Bestimmungen über die Bundesrechtspflege richtet (Art. 19 Abs. 5 StAhiG),

dass das Bundesverwaltungsgericht für die Beurteilung der Beschwerde gegen die Schlussverfügung der ESTV vom 13. Juli 2015 zuständig ist (Art. 31 VGG; vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6547/2013 vom 11. Februar 2014 E. 1.2),

dass sich das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht grundsätzlich nach den Regelungen des VwVG richtet (Art. 37 VGG),

dass die Beschwerdeführerin als Verfügungsadressatin die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis erfüllt (Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG); dass die Beschwerde zudem form- und fristgerecht eingereicht worden ist (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG),

dass die Beschwerdeführerin um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege sowie Bestellung ihres Vertreters als unentgeltlicher Rechtsbeistand ersucht,

dass darüber grundsätzlich als erstes zu befinden ist,

dass die Beschwerdeinstanz gestützt auf Art. 65 Abs. 1 VwVG nach Einreichung der Beschwerde eine Partei, die nicht über die erforderlichen Mittel verfügt, auf Antrag von der Bezahlung der Verfahrenskosten befreien kann, sofern ihr Begehren nicht aussichtslos erscheint (vgl. ANDRÉ MOSER/ MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl., 2013, Rz. 4.102 ff.),

dass diese drei Voraussetzungen kumulativ gegeben sein müssen,

dass nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung Prozessbegehren dann als aussichtslos anzusehen sind, bei denen die Gewinnaussichten beträchtlich geringer sind als die Verlustgefahren und die deshalb kaum als ernsthaft bezeichnet werden können (vgl. statt vieler: BGE 140 V 521 E. 9.1, auch zum Folgenden),

dass dagegen ein Begehren nicht als aussichtslos gilt, wenn sich Gewinnaussichten und Verlustgefahren ungefähr die Waage halten oder jene nur wenig geringer sind als diese,

dass für diese Beurteilung massgebend ist, ob eine Partei, die über die nötigen finanziellen Mittel verfügt, sich bei vernünftiger Überlegung zu einem Prozess entschliessen würde, zumal eine Partei einen Prozess, den sie auf eigene Rechnung und Gefahr nicht führen würde, nicht deshalb anstrengen können soll, weil er sie nichts kostet,

dass sich nach den Verhältnissen zur Zeit, in der das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gestellt wird, namentlich aufgrund der bis dann vorliegenden Akten beurteilt, ob im Einzelfall genügende Erfolgsaussichten bestehen,

dass auf das vorliegende Verfahren – entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin (vgl. dazu nachfolgend) – das DBA-ES in seiner Fassung gemäss Protokoll vom 27. Juli 2011 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich Spanien zur Änderung des DBA-ES (AS 2013 2367; im Folgenden: Änderungsprotokoll 2011) zur Anwendung gelangt, welche seit dem 24. August 2013 in Kraft steht,

dass dies auch für die Amtshilfeklausel des DBA-ES, Art. 25$^{bis}$ DBA-ES (Art. 9 Änderungsprotokoll 2011), gilt,

dass danach die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen austauschen, «die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts über Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung der Vertragsstaaten, ihrer politischen Unterabteilungen oder lokalen Körperschaften erhoben werden, voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht» (Art. 25$^{bis}$ Abs. 1 Satz 1 DBA-ES), und der Informationsaustausch dabei nicht durch Art. 1 DBA-ES (persönlicher Geltungsbereich) und Art. 2 des Abkommens (sachlicher Geltungsbereich bzw. unter das Abkommen fallende Steuern) beschränkt ist (Art. 25$^{bis}$ Abs. 1 Satz 2 DBA-ES),

dass Art. 25$^{bis}$ Abs. 3 DBA-ES bestimmte Beschränkungen der Pflicht zur Leistung von Amtshilfe enthält; dass damit der ersuchte Vertragsstaat von der Verpflichtung enthoben wird, 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); dass keine Verpflichtung zur Erteilung von Informationen besteht, «die ein Handels-, Geschäfts-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Erteilung dem Ordre public widerspräche» (Bst. c),

dass freilich die Art. 25$^{bis}$ Abs. 3 DBA-ES vorgehende Vorschrift von Art. 25$^{bis}$ Abs. 5 DBA-ES ihrerseits Einschränkungen der in ersterer Bestimmung vorgesehenen Beschränkungen der Amtshilfeverpflichtung enthält; dass der ersuchte Vertragsstaat nach Art. 25$^{bis}$ Abs. 5 DBA-ES die Leistung von Amtshilfe nicht «nur deshalb ablehnen [darf], weil sich die Informationen bei einer Bank, einem sonstigen Finanzinstitut, einer bevollmächtigten oder beauftragten Person, einem Treuhänder oder einer Treuhänderin befinden oder weil sie sich auf Eigentumsrechte an einer Person beziehen»

(Satz 1); dass in diesem Zusammenhang Art. 25bis Abs. 5 Satz 2 DBA-ES den Steuerbehörden des ersuchten Staates die Kompetenz einräumt, die Offenlegung entsprechender Informationen durchzusetzen, sofern dies zur Erfüllung der Verpflichtungen gemäss diesem Absatz der Amtshilfebestimmung erforderlich ist,

dass das Ersuchen der spanischen Behörde (AT) vom 4. März 2015 den inhaltlichen Anforderungen von Abs. IV Ziff. 2 des Protokolls zum DBA-ES (in der Fassung gemäss Art. 12 Ziff. 2 des Änderungsprotokolls 2011) sowie denjenigen von Art. 6 Abs. 2 StAhiG entspricht, enthält es doch insbesondere neben der genauen Nennung der betroffenen Person und der betroffenen Informationsinhaberin (vorliegend eine Bank) auch eine Kreditkartennummer,

dass sich die nachgesuchten Unterlagen (Informationen zu Bankkonten) bereits im Lichte der zum Zeitpunkt der Einreichung der Beschwerde bzw. des Gesuchs um unentgeltliche Rechtspflege bestehenden ständigen bundesverwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.3, mit Hinweisen) als voraussichtlich erheblich erweisen,

dass dieser Befund durch die nach Einreichung der Beschwerde bzw. des Gesuchs um unentgeltliche Rechtspflege ergangenen bundesgerichtlichen Rechtsprechung im Übrigen noch verstärkt gelten muss (Urteile des Bundesgerichts 2C_963/2014 und 2C_1174/2014, beide vom 24. September 2015, E. 4.4.3 bzw. E. 2.1 und E. 4),

dass das von der Beschwerdeführerin dagegen Vorgebrachte dieses Ergebnis nicht zu erschüttern vermag, zumal es sich weitgehend in einer Wiederholung dessen erschöpft, womit sich die Vorinstanz in ihrer Verfügung vom 13. Juli 2015 befasst hat, ohne dass sich die Beschwerdeführerin mit deren Ausführungen konkret auseinandergesetzt hätte,

dass auf das von der Beschwerdeführerin geltend Gemachte deshalb vorliegend lediglich in der gebotenen Kürze einzugehen ist,

dass die von der Beschwerdeführerin vertretene Ansicht, dass DBA-ES sei auf das spanische Amtshilfeersuchen nicht anwendbar (Beschwerde II/2), nicht zutrifft,

dass die Amtshilfe eben gerade auch *zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts über Steuern jeder Art und Bezeichnung* dienen kann (Art. 25$^{bis}$ Abs. 1 Satz 1 DBA-ES), und Einvernehmen zwischen den Vertragsstaaten darüber besteht, dass der diesbezügliche Zweck der Verweisung auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, darin besteht, einen möglichst weit gehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten (Abs. 4 Ziff. 3 des Protokolls zum DBA-ES (in der Fassung gemäss Art. 12 Ziff. 2 des Änderungsprotokolls 2011),

dass sich sodann die von der Beschwerdeführerin vertretene Ansicht, die intertemporale Regelung von Art. 13 Ziff. 2 des Änderungsprotokolls 2011 verstosse gegen das Rückwirkungsverbot (Beschwerde II/3), als nicht zutreffend erweist,

dass die dabei erfolgende Argumentation mit Berufung auf nationale Grundsätze nämlich an den massgebenden Fragen vorbei zielt, beurteilt sich doch die Frage nach der Zulässigkeit der Rückwirkung vorliegend nach den Regelungen für völkerrechtliche Verträge,

dass bei diesen eine Rückwirkung, sofern sie wie hier von den Vertragsparteien in Art. 13 Ziff. 2 des Änderungsprotokolls 2011 unter (iii) explizit vorgesehen ist, hinzunehmen ist (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6547/2013 vom 11. Februar 2014 E. 2.3, mit Hinweisen),

dass entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin auch keine unzulässige Beweisausforschung vorliegt (Beschwerde II/4), und auch nicht ersichtlich ist, inwiefern der behauptete Umstand, die Informationen betreffend die Kreditkarte seien durch strafbare Handlungen erlangt (Beschwerde II/5), etwas an der Zulässigkeit des spanischen Ersuchens ändern sollten,

dass im Ersuchen nämlich – wie bereits ausgeführt – neben der genauen Nennung der betroffenen Person und der betroffenen Informationsinhaberin (vorliegend eine Bank) auch eine Kreditkartennummer angegeben wird,

dass aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips weder für die Vorinstanz (noch für das Bundesverwaltungsgericht) eine Veranlassung besteht, an der gemachten Erklärung Spaniens zu zweifeln (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.3, mit Hinweisen; vgl. auch unmissverständlich Urteil des Bundesgerichts 2C_1174/2014 vom 24. September 2015 E. 2.1.3: "… qu'un Etat est toujours présumé agir de bonne foi"),

dass insbesondere auch keine Anhaltspunkte für eine strafbare Handlung im Sinne von Art. 7 Bst. c StAhiG oder einen anderen Verstoss gegen Treu und Glauben ersichtlich wäre, welcher nach dieser Bestimmung ein Nichteintreten auf das Ersuchen zur Folge hätte haben müssen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6547/2013 vom 11. Februar 2014 E. 8),

dass sich damit von vornherein die mündliche Befragung der Beschwerdeführerin erübrigt, umso mehr als im Ersuchen geltend Gemachtes nach ständiger bundesverwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung sofort und klarerweise entkräftet werden müsste (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.3, mit Hinweisen)

dass schliesslich auch die Rügen ins Leere zielen, das spanische Ersuchen habe den formellen Anforderungen nicht genügt, die Vorinstanz hätte auf das Ersuchen nicht eintreten dürfen und habe das rechtliche Gehör verletzt, der Grundsatz der Subsidiarität sei verletzt und es würden unzulässige Drittinformationen übermittelt (Beschwerde II/6),

dass die Bestreitungen der Beschwerdeführerin, sie sei nicht die wirtschaftlich Berechtigte an den von ihr erwähnten Konten, nichts mit der genügenden Begründung der angefochtenen Schlussverfügung vom 13. Juli 2015 und damit der behaupteten Verletzung des rechtlichen Gehörs zu tun hat,

dass bei der Gewährung des rechtlichen Gehörs (Verfügung der ESTV vom 30. April 2015) sowie in der Schlussverfügung vom 13. Juli 2015 betreffend die Beschwerdeführerin klar ist, weshalb die spanischen Behörden um entsprechende, genauer bezeichnete Informationen ersuchen und wofür sie die mittels Amtshilfe erfragten Informationen zu verwenden beabsichtigen,

dass damit gegenüber der Beschwerdeführerin eine genügende Begründung vorgelegen hat,

dass sodann aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips weder für die Vorinstanz (noch für das Bundesverwaltungsgericht) eine Veranlassung besteht, an der Erklärung Spaniens, alle üblichen innerstaatlichen Massnahmen seien ausgeschöpft worden, zu zweifeln,

dass es sich bei auf Kontoauszügen erscheinenden Namen von Begünstigten bzw. Überweisenden nicht um "Drittnamen" handelt, welche rein "zufällig" in den Bankunterlagen auftauchen, sondern diese Informationen vielmehr in direkter Beziehung zur Beschwerdeführerin und zum spanischen

Amtshilfeersuchen vom 4. März 2015 und als voraussichtlich erheblich einzustufen sind (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3845/2015 vom 2. Dezember 2015 E. 2.2.3 sowie E. 3.3.1),

dass damit offen bleiben kann, ob und ggf. inwieweit die Beschwerdeführerin im Interesse von Dritten Rügen vorbringen kann (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6011/2012 vom 13. März 2013 E. 1.3 mit Hinweisen),

dass die Beschwerde nach dem Dargelegten abzuweisen ist,

dass die Beschwerde unter Berücksichtigung der zum Zeitpunkt ihrer Einreichung geltenden Rechtsprechung als bereits damals aussichtslos angesehen werden muss und die Gewinnaussichten somit beträchtlich geringer waren als die Verlustgefahren,

dass damit das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege schon aus diesem Grund abzuweisen ist,

dass mithin Ausführungen zur ebenfalls geltend gemachten Bedürftigkeit unterbleiben können, wobei immerhin zu sagen ist, dass die in der Beschwerde in Aussicht gestellten Unterlagen zum Nachweis der Bedürftigkeit nie nachgereicht worden sind und eine mündliche Befragung/schriftliche Parteiauskunft den von der Beschwerdeführerin zu leistenden Nachweis nicht zu erbringen vermag (Urteil des Bundesgerichts 2C_707/2010 vom 8. November 2010 E. 3.1),

dass die Beschwerdeführerin bei diesem Verfahrensausgang die Verfahrenskosten zu tragen hat (Art. 63 Abs. 1 VwVG); dass diese gestützt auf Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE; SR 173.320.2) auf Fr. 6'000.-- festzulegen sind, wobei davon Fr. 1'000.-- auf das Verfahren A-6185/2015 vom 1. Dezember 2015 (betreffend den Ausstand des Spruchkörpers im vorliegenden Verfahren) entfallen,

dass keine Parteientschädigungen auszurichten sind (Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 Abs. 3 VGKE,

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**
Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege und Bestellung des Rechtsvertreters als unentgeltlicher Rechtsbeistand wird abgewiesen.

**2.**
Die Beschwerde wird abgewiesen.

**3.**
Die Verfahrenskosten in Höhe von insgesamt Fr. 6'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

**4.**
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**5.**
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde; Beilage: Einzahlungsschein)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. […]; Gerichtsurkunde)

*Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.*

| Der vorsitzende Richter: | Die Gerichtsschreiberin: |
|---|---|
| Michael Beusch | Zulema Rickenbacher |

## 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: