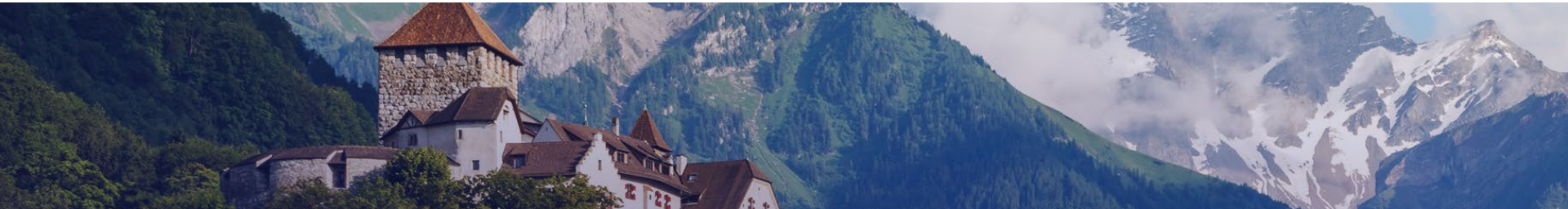


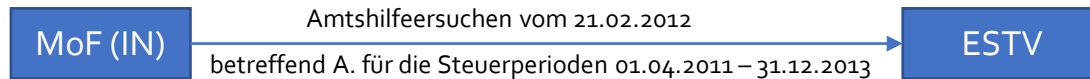
Die Schweizer Rechtsprechung zur internationalen Amtshilfe in Steuersachen

Prof. Dr. René Matteotti

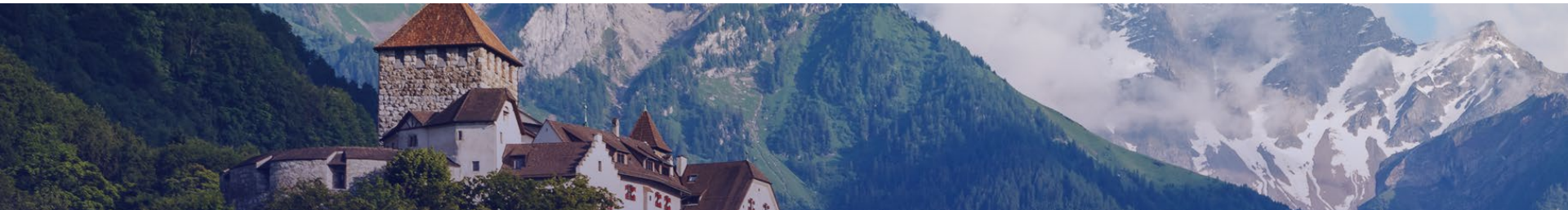


Voraussichtliche Erheblichkeit von Kundenprofilen (BGer 2C_703/2020 vom 15. März 2021)

Sachverhalt



- Hinweise, dass A. über ein Bankkonto bei Bank E verfügt
- A. bestreitet dies und sagt er sei lediglich bei der F FZCO angestellt und verfüge über Zeichnungsberechtigung für deren Geschäftsbankkonten
- MoF verlangte Informationen zu allen Bankkonten, bei denen A. „beneficial owner oder authorized signatory“ ist
- Mit Schlussverfügung vom 21. 05.2019 gewährte die ESTV dem MoF Amtshilfe zu A.



Voraussichtliche Erheblichkeit von Kundenprofilen (BGer 2C_703/2020 vom 15. März 2021)

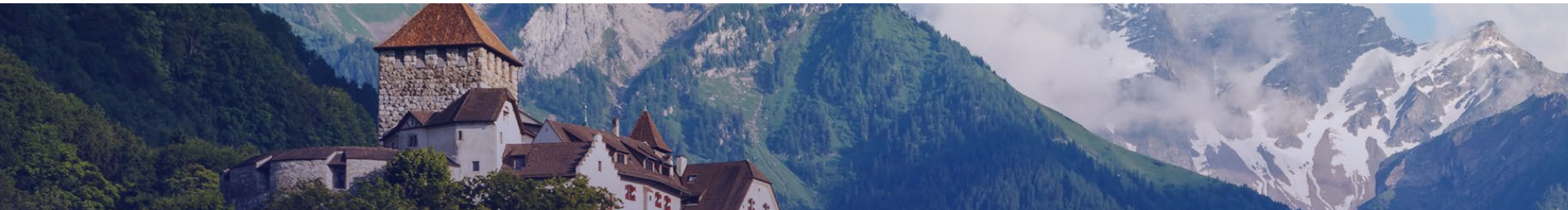
Rechtsfrage

Wird das Kundenprofil als Bestandteil der Kontoeröffnungsunterlagen von der Amtshilfe erfasst und ist es voraussichtlich erheblich?

Rechtsgrundlagen

Art. 26 DBA CH-IN (Informationsaustausch)

¹ Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten tauschen die Informationen aus, die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend die unter das Abkommen fallenden Steuern voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht. Der Informationsaustausch ist durch Artikel 1 nicht eingeschränkt.



Voraussichtliche Erheblichkeit von Kundenprofilen (BGer 2C_703/2020 vom 15. März 2021)

Erwägungen

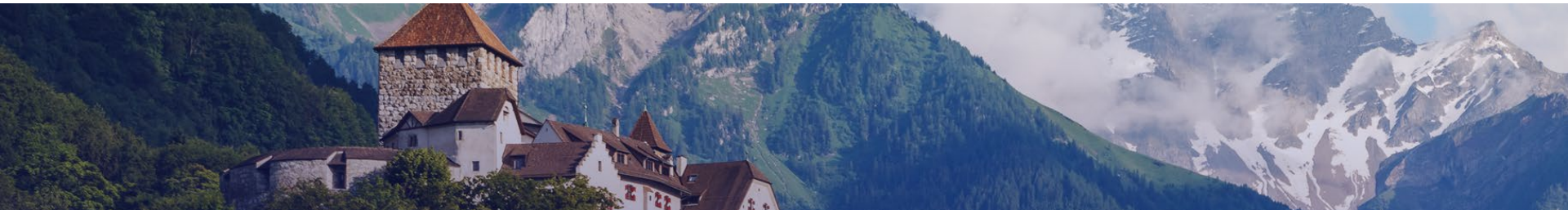
- Das Bundesverwaltungsgericht untersagte die Übermittlung des „Client Profile“ mit der Begründung, dass die Dokumente nicht nur Auskunft über die Identität geben, sondern auch die persönliche Situation der wirtschaftlich berechtigten Person, Angaben über deren berufliche Tätigkeit, finanzielle Verhältnisse sowie deren Beziehung zum formellen Kontoinhaber offenlegen und dies auch noch vergangenheitsbezogen.
- Das Bundesgericht stellte sich auf den Standpunkt, dass das „Client Profile“ im konkreten Fall hauptsächlich Angaben enthielt, die während des Bankkontoeröffnungsprozesses erhoben worden waren und damit als Bestandteil der Bankkontoeröffnungsunterlagen zu betrachten seien (E. 7.4.1.).
- Kundenbeziehung als Dauervertragsverhältnis hat zur Folge, dass die Amtshilfeverpflichtung sich nicht nur auf erst nach dem 01. April 2011 eingetretene Tatsachen beschränkt, sondern Bankkontoeröffnungsunterlagen, sonstige Vereinbarungen und KYC-Dokumente zu übermitteln sind. Die unerheblichen Stellen müssen jedoch geschwärzt werden (E. 7.4.2.).
- Das «Client Profile» lässt Rückschlüsse zu den Verhältnissen und Beziehungen zwischen den wirtschaftlich berechtigten Personen zu. Diese Informationen sind als Bestandteil der Abklärungen zur wirtschaftlichen Berechtigung im Rahmen der Bankkontoeröffnung durch die Bank für sämtliche Steuerjahre ab 2011 relevant und dem ersuchenden Staat zu übermitteln.



Voraussichtliche Erheblichkeit von Kundenprofilen (BGer 2C_703/2020 vom 15. März 2021)

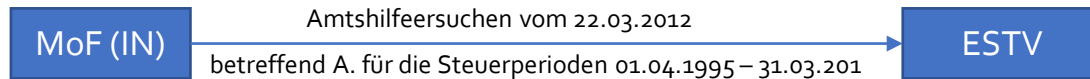
Erwägungen

- Da die Identität von bevollmächtigten Personen eines Bankkontos ein wesentliches Element zur Überprüfung der Geldflüsse darstellt, sind auch Informationen vom Direktor H. der Gesellschaft zu übermitteln, da er Zeichnungsberechtigter am Konto ist.
- Die Einsetzung einer Drittperson ist ein übliches Vorgehen zur Verschleierung der Existenz von oder der Berechtigung an Vermögenswerten.
- Die Vorinstanz hat einen Hinweis auf eine allenfalls bestehende Unsicherheit über die wirtschaftliche Berechtigung des A. angebracht, da dieser behauptete, dass er seine Anteile an der Muttergesellschaft bereits 2009 verkauft hatte. Die ESTV muss keine materiell-rechtlichen Steuerfragen klären. Sie kann auch materiell-rechtlich unzutreffende Informationen weitergeben.
- Die materiell-rechtliche Position kann von der betroffenen Person im ausländischen Veranlagungs- und Erkenntnisverfahren vorgebracht werden. Der ersuchte Staat darf aber auf gewisse Unsicherheiten hinweisen, selbst wenn sie ohne Weiteres erkennbar sind (E. 8 ff.).

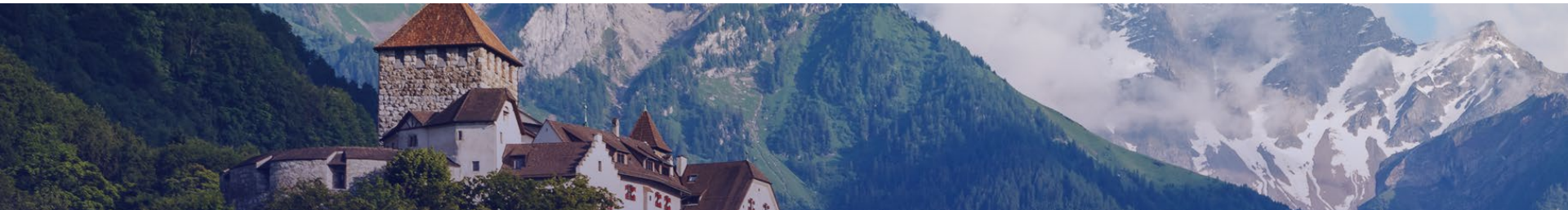


Voraussichtliche Erheblichkeit eines Bankkontos von einem Trust (BGer 2C_936/2020 vom 28. Dezember 2021)

Sachverhalt



- Das MoF bat um amtshilfweise Übermittlung verschiedener bezeichneter Informationen zu A.
- Amtshilfeersuchen steht im Zusammenhang mit Kontenbeziehungen, die A. teilweise indirekt über Truststrukturen zur Bank B. unterhalten hat.



Voraussichtliche Erheblichkeit eines Bankkontos von einem Trust¹ (BGer 2C_936/2020 vom 28. Dezember 2021)

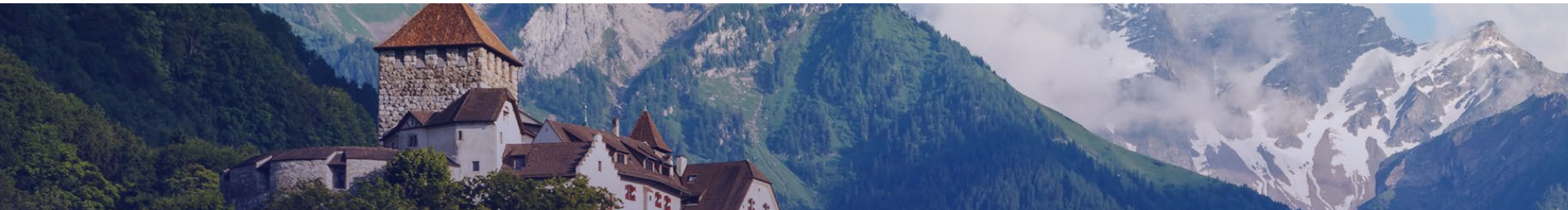
Rechtsfrage

Zu klären ist, ob und in welchem Umfang Bankinformationen, die sich auf ein Bankkonto eines Trusts beziehen, bei welchem eine natürliche Person „Beneficiary“ ist, voraussichtlich erheblich sind?

Rechtsgrundlagen

Art. 26 DBA CH-IN (Informationsaustausch)

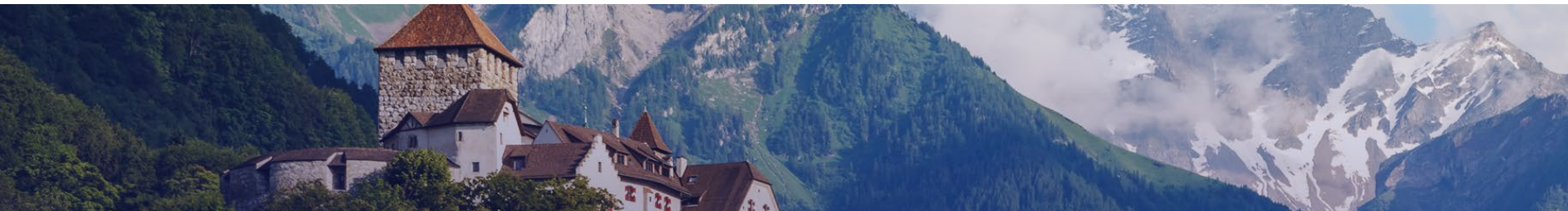
¹ Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten tauschen die Informationen aus, die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend die unter das Abkommen fallenden Steuern voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht. Der Informationsaustausch ist durch Artikel 1 nicht eingeschränkt.



Voraussichtliche Erheblichkeit eines Bankkontos von einem Trust (BGer 2C_936/2020 vom 28. Dezember 2021)

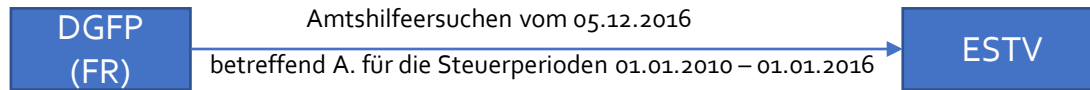
Erwägungen

- Die Vorinstanz und die Beschwerdeführerin stellten sich auf den Standpunkt, dass die Begünstigten eines sog. diskretionären Trusts lediglich eine sog. Anwartschaft auf Ausschüttungen hätten und dementsprechend Informationen, über ein von einem solchen Trust gehaltenen Bankkontos nicht voraussichtlich erheblich seien.
- Das BGer stellte sich auf den Standpunkt, dass für die Frage der steuerrechtlichen Behandlung des Trusts nicht schweizerisches, sondern indisches Recht anzuwenden sein wird. Es obliegt somit nicht den schweizerischen Behörden zu prüfen, ob es sich um einen „irrevocable discretionary trust“ handelt und ob von den Konten des Trusts Ausschüttungen an die Beschwerdeführerin erfolgt sind (E. 5.5.2.).
- Es würde den Rahmen einer Plausibilitätsprüfung klarerweise sprengen, wenn von der ESTV als ersuchter Behörde verlangt würde, dass in solchen Konstellationen sie für die voraussichtliche Erheblichkeit der ersuchten Informationen für das ausländische Steuerverfahren prüfen müsste, wie Trusts in der Rechtsordnung der ersuchenden Staates steuerrechtlich behandelt werden.
- Die voraussichtliche Erheblichkeit in Bezug auf sämtliche von der Bank B edierten Dokumente ist gegeben.

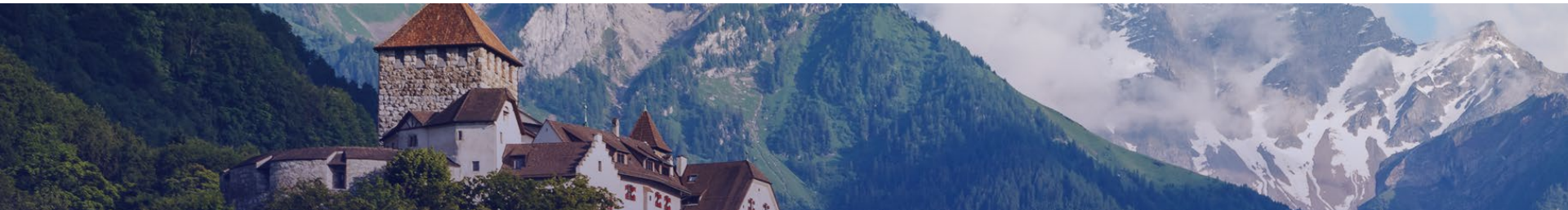


Auswirkungen einer Verfahrenseinstellung auf das Gesuch (BGer 2C_232/2020 vom 19. Januar 2021)

Sachverhalt



- Hintergrund des Amtshilfegesuchs war, dass der steuerliche Wohnsitz von A. umstritten war und die französischen Steuerbehörden die Vermutung hatten, dass A. in Frankreich steuerlich ansässig ist.
- A. war nebst dem den französischen Behörden bekannten Konto auch Mitinhaber eines Kontos mit B. und wirtschaftlicher Eigentümer von Bankbeziehungen diverser Gesellschaften, u.a. der C. Ltd.
- Mit Schreiben vom 21. Juli 2017 teilten die französischen Steuerbehörden A. mit, dass die Steuerprüfung für die Jahre 2013 und 2014 vorbehaltlich neuer Informationen durch die schweizerischen oder luxemburgischen Steuerbehörden, die seinen Wohnsitz in Frankreich bestätigen würden, ohne Berichtigung abgeschlossen wurde.



Auswirkungen einer Verfahrenseinstellung auf das Gesuch (BGer 2C_232/2020 vom 19. Januar 2021)

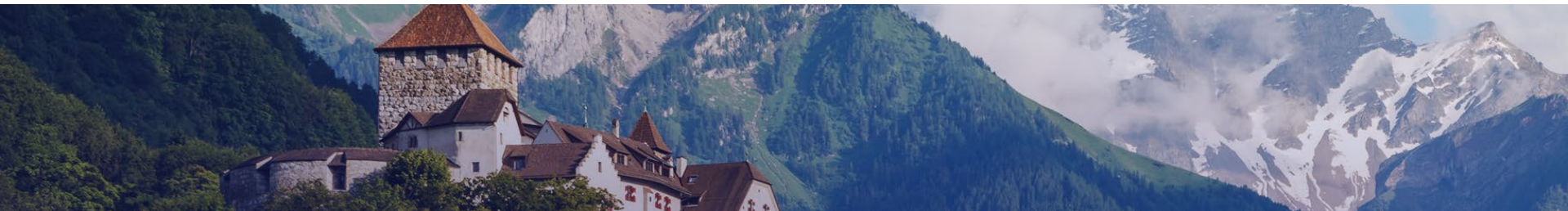
Rechtsfrage

Ist die voraussichtliche Erheblichkeit bei einer Verfahrenseinstellung noch gegeben?

Rechtsgrundlagen

Art. 28 DBA CH-FR (Informationsaustausch)

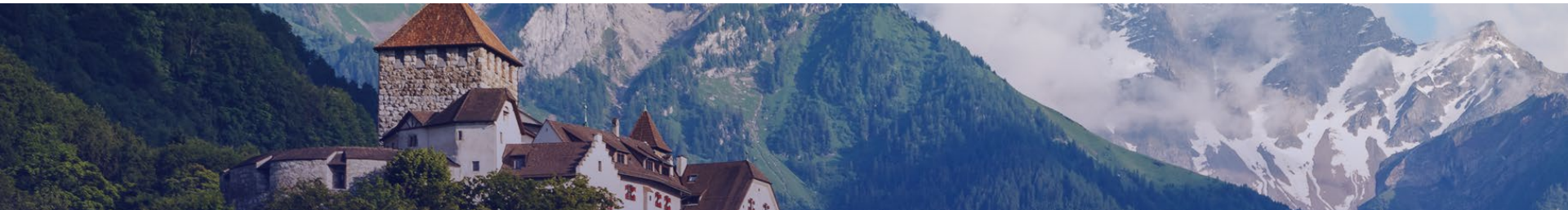
¹ Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten tauschen die Informationen aus, die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung der Vertragsstaaten oder ihrer politischen Unterabteilungen oder lokalen Körperschaften erhoben werden, voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht. Der Informationsaustausch ist durch die Artikel 1 und 2 nicht eingeschränkt.



Auswirkungen einer Verfahrenseinstellung auf das Gesuch (BGer 2C_232/2020 vom 19. Januar 2021)

Erwägungen

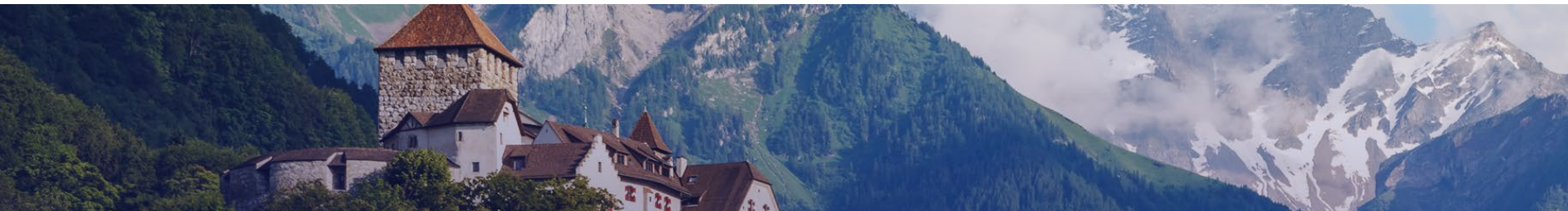
- Die ESTV argumentierte in ihrer Beschwerde, dass das Bundesverwaltungsgericht mit seinem Entscheid von der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zum Erfordernis der Plausibilität und des Grundsatzes von Treu und Glauben im Zusammenhang mit der Bestimmung des steuerlichen Wohnsitzes abgewichen ist.
- Das BGer bestätigte, dass ein Amtshilfeersuchen auch gegen eine Person gerichtet sein kann, die der ersuchende Staat verdächtigt, in diesem Staat die steuerliche Ansässigkeit zu haben.
- Informationen über Bankkonten können zur Klärung des steuerlichen Wohnsitzes beitragen, das die Transaktionen Anhaltspunkte zum Ort und Zweck der Ausgaben geben.
- Das BVGer hingegen stellte sich auf den Standpunkt, dass mit der Einstellung des Verfahrens bezüglich Wohnsitzkonflikt von A. nicht klar ist, inwiefern die angeforderten Informationen weiterhin voraussichtlich erheblich sind. Zudem sei es nicht unbedeutend, dass das Verfahren abgeschlossen statt sistiert worden sei (E. 3.6 und 3.7).



Auswirkungen einer Verfahrenseinstellung auf das Gesuch (BGer 2C_232/2020 vom 19. Januar 2021)

Erwägungen

- Das BGer argumentierte, dass die ersuchende Behörde das Amtshilfegesuch nicht zurückgezogen hat und Frankreich auch nicht ausschliesse, dass die Steuerprüfung wieder aufgenommen wird. Vielmehr behielt sich Frankreich vor, das Verfahren wieder aufzunehmen je nachdem welche Informationen von der Schweiz und Luxemburg übermittelt werden.
- Mit dem Standpunkt der Vorinstanz, die Informationen seien nicht mehr relevant, stellte sie implizit den guten Glauben in Frage. Zudem bezog sich der Abschluss der Steuerprüfung nur auf die Jahre 2013 und 2014, das Amtshilfeersuchen hingegen bezog sich auf die Jahre 2010 – 2016.

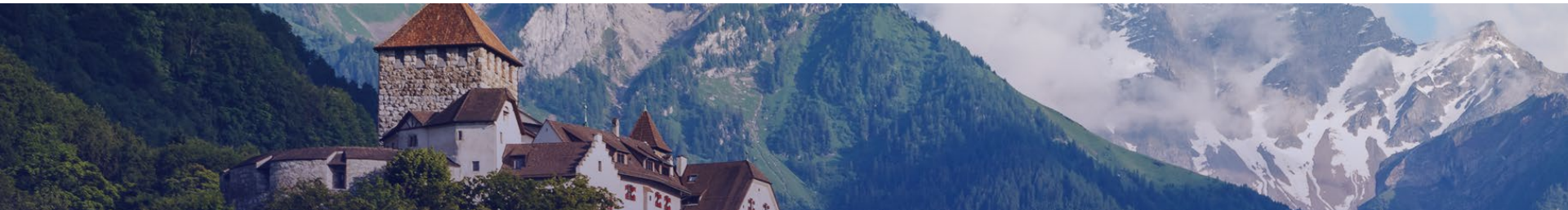


Überprüfung der inhaltlichen Richtigkeit der Meldungen der Finanzinstitute aufgrund des AIA (BGer 2C_780/2020 vom 10. März 2021)

Sachverhalt



- Bank C. kam zum Schluss, dass aufgrund der Bestimmungen zum automatischen Informationsaustausch gemäss dem CRS die B. Ltd. eine Rechtseinheit ist, die kein Finanzinstitut ist, aber von einer oder mehreren meldepflichtigen Personen kontrolliert wird.
- A. mit Wohnsitz in Argentinien wurde als meldepflichtige Person identifiziert und die Bank hat Informationen betreffend seine Person an die ESTV übermittelt.
- Mit Schreiben vom 07. August 2019 ersuchte A. um Datenkorrektur, wobei er insbesondere beantragte, dass er aus den zu übermittelnden Daten gestrichen wird.



Überprüfung der inhaltlichen Richtigkeit der Meldungen der Finanzinstitute aufgrund des AIA (BGer 2C_780/2020 vom 10. März 2021)

Rechtsfrage

Inwieweit hat die ESTV nach Art. 19 Abs. 2 AIAG die Meldungen der Finanzinstitute für den automatischen Informationsaustausch auf ihre inhaltliche Richtigkeit zu überprüfen und wie weit reicht der datenschutzrechtliche Anspruch gegenüber der ESTV aus?

Rechtsgrundlagen

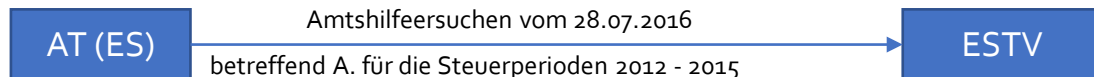
Art. 19 AIAG (Ansprüche und Verfahren im Datenschutz)

² Gegenüber der ESTV können meldepflichtige Personen ausschliesslich das Auskunftsrecht geltend machen und verlangen, dass unrichtige Daten, die auf Übermittlungsfehlern beruhen, berichtigt werden. Sofern die Übermittlung der Daten für die meldepflichtige Person Nachteile zur Folge hätte, die ihr mangels rechtsstaatlicher Garantien nicht zugemutet werden können, stehen ihr die Ansprüche nach Artikel 25a des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG) zu.

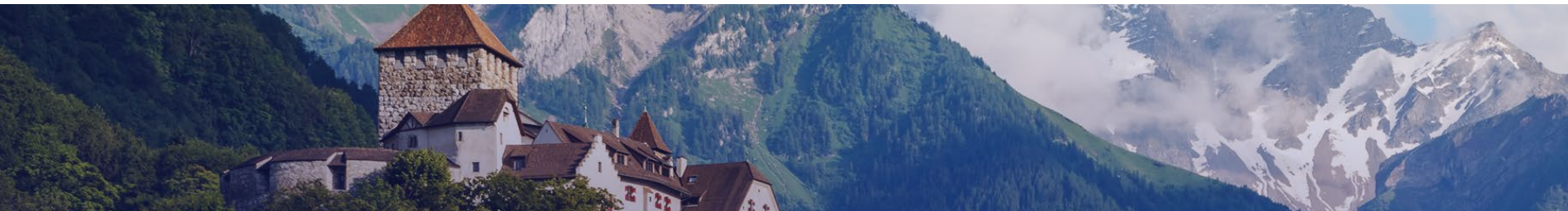


Übermittlung von Daten ohne vorherige Notifikation (BVGer A-6039/2020 vom 19. November 2021)

Sachverhalt



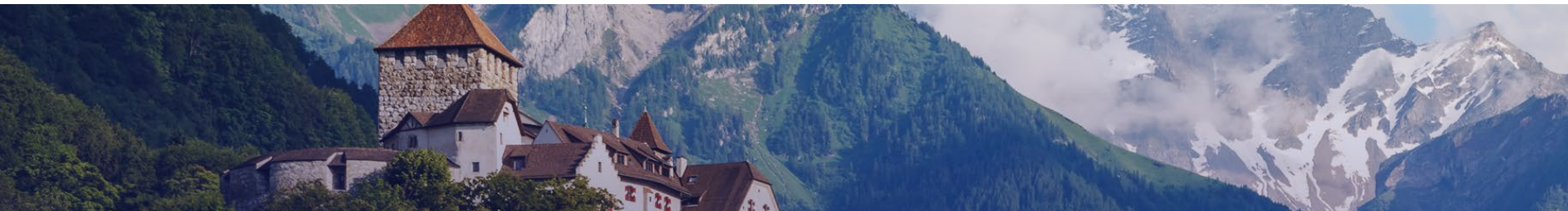
- Als vom Ersuchen betroffene Person nannte die AT ihr namentlich nicht bekannte, mutmasslich in Spanien steuerpflichtige Personen, die anhand einer dem Ersuchen beigelegten Liste mit Kundennummern und weiteren Angaben identifizierbar seien.
- Informationsinhaberin in der Schweiz ist die B. AG, welche die vom Ersuchen betroffene Person über das Amtshilfeersuchen informierte.
- Die ersuchende Behörde stellte zu Beginn des Jahres 2020 klar, dass die vierjährige Verjährungsfrist durch Einreichung des Amtshilfeersuchens nicht unterbrochen worden sei und folglich sind die Steuerjahre 2012 – 2014 bereits verjährt und das Steuerjahr 2015 droht auch zu verjähren.
- Sie bat daher, von einer Information der betroffenen Personen betreffend Amtshilfe zum Steuerjahr 2015 abzusehen.



Übermittlung von Daten ohne vorherige Notifikation (BVGer A-6039/2020 vom 19. November 2021)

Rechtsfrage

Ist eine Amtshilfeleistung gestützt auf Art. 21a StAhiG auch zulässig, wenn die betroffene Person zuvor bereits von der Vorinstanz über das Amtshilfeersuchen in Kenntnis gesetzt worden ist?



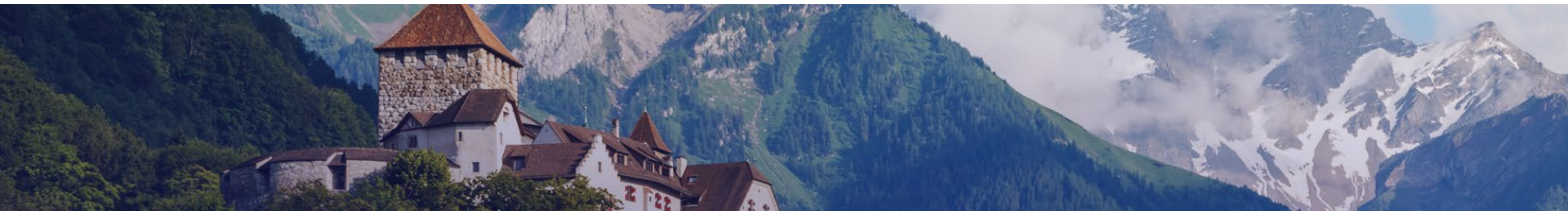
Übermittlung von Daten ohne vorherige Notifikation (BVGer A-6039/2020 vom 19. November 2021)

Rechtsgrundlagen

Art. 21a StAhiG (Verfahren mit nachträglicher Information der beschwerdeberechtigten Personen)

¹Die ESTV informiert die beschwerdeberechtigten Personen ausnahmsweise erst nach Übermittlung der Informationen mittels Verfügung über ein Ersuchen, wenn die ersuchende Behörde glaubhaft macht, dass der Zweck der Amtshilfe und der Erfolg ihrer Untersuchung durch die vorgängige Information vereitelt würden.

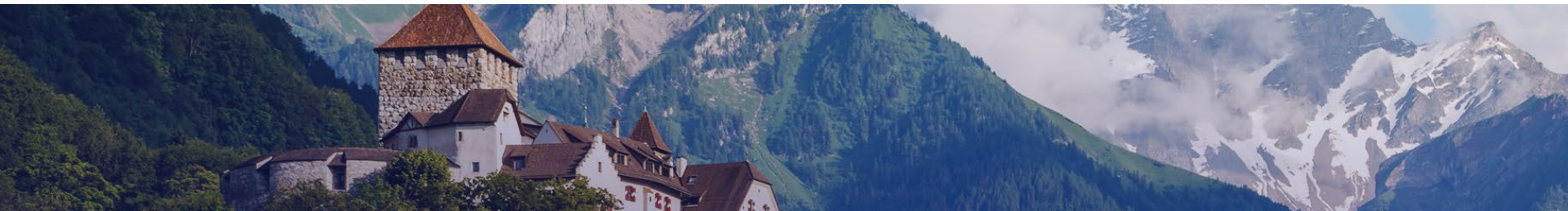
³Die ESTV informiert die Informationsinhaberinnen, Informationsinhaber und Behörden, denen das Ersuchen zur Kenntnis gebracht wurde, über den Informationsaufschub. Diese Personen und Behörden dürfen die beschwerdeberechtigten Personen bis zu deren nachträglicher Information nicht über das Ersuchen informieren.



Übermittlung von Daten ohne vorherige Notifikation (BVGer A-6039/2020 vom 19. November 2021)

Erwägungen

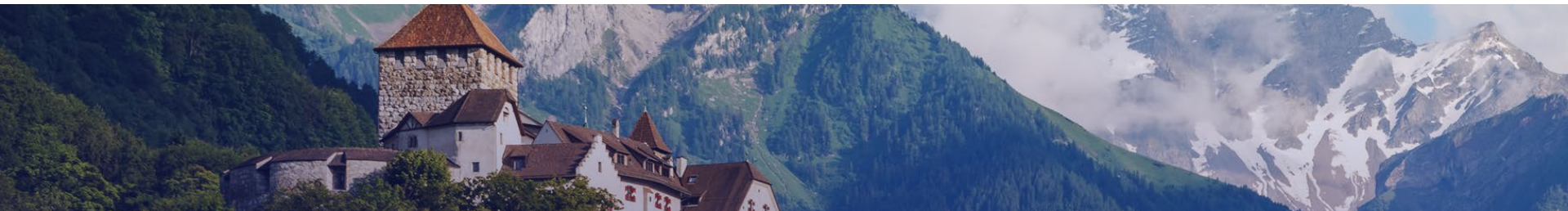
- Das BVGer hat sich auf den Standpunkt gestellt, dass im Rahmen der grammatikalischen Auslegung ausdrücklich klar sei, dass es sich bei Art. 21a StAhiG um eine Ausnahmeregelung handelt. Folglich sei diese Norm nach dem klaren Wortlaut nicht auf Konstellationen anwendbar, in denen die beschwerdeberechtigte Person bereits über das Ersuchen informiert worden ist.
- Auch das systematische und historische Auslegungselement stützt die grammatikalische Interpretation.
- Eine Auslegung gegen den Wortlaut, dahingehend, dass Art. 21a StAhiG auch auf Fälle anwendbar ist, bei denen die betroffene Person bereits über das Amtshilfeverfahren informiert worden ist, würde zu einer Ausweitung des Anwendungsbereichs der Norm führen.



Übermittlung von Daten ohne vorherige Notifikation (BVGer A-6039/2020 vom 19. November 2021)

Erwägungen

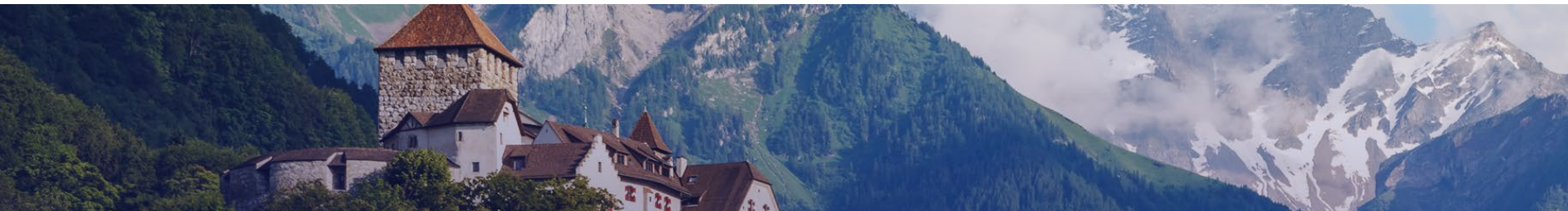
- Der Anwendungsbereich von Art. 21a StAhiG beschränkt sich auf Konstellationen, in denen noch keine Information der beschwerdeberechtigten Personen über das Ersuchen bzw. das Amtshilfeverfahren erfolgt sei.
- Die Schlussverfügung der ESTV gestützt auf Art. 21a StAhiG ist zu Unrecht erlassen worden und die Übermittlung von Informationen betreffend das Steuerjahr 2015 ist rechtswidrig erfolgt. Ohne diese rechtswidrige Datenlieferung wären wohl allfällige Steuerforderungen der spanischen Behörde zwischenzeitlich verjährt und mangels voraussichtlicher Erheblichkeit hätte keine Amtshilfe mehr geleistet werden dürfen.



Überprüfung der inhaltlichen Richtigkeit der Meldungen der Finanzinstitute aufgrund des AIA (BGer 2C_780/2020 vom 10. März 2021)

Erwägungen

- Das BVGer kam zum Schluss, dass der Berichtigungsanspruch einer Person aus Art. 5 Abs. 2 DSG nach Art. 19 Abs. 1 AIAG grundsätzlich alleine gegenüber dem meldenden Finanzinstitut geltend gemacht werden kann und die ESTV nur noch gemäss Art. 19 Abs. 2 AIAG berichtigen kann, wenn die übermittelten Daten auf einem Übermittlungsfehler beruhen (E. 4.1.).
- Nach dem gewöhnlichen Wortlaut ist der Begriff des Übermittlungsfehlers in Art. 19 Abs. 2 AIAG so zu verstehen, dass die ESTV von den Finanzinstituten übermittelte unrichtige Daten nur dann berichtigen kann und muss, wenn ein Kausalzusammenhang zwischen den fehlerhaften Daten und dem Übermittlungsvorgang besteht. Das Finanzinstitut muss also die richtigen Daten besitzen und dennoch unrichtige Daten übermittelt haben.
- Aus der Botschaft ergibt sich, dass die ESTV keine materielle Prüfung der Daten vornehmen soll, da sie dazu gar nicht in der Lage ist. Eine Berichtigung kommt somit nur in Frage, wenn sich die Unrichtigkeit sofort und ohne grossen Aufwand feststellen lässt.



Überprüfung der inhaltlichen Richtigkeit der Meldungen der Finanzinstitute aufgrund des AIA (BGer 2C_780/2020 vom 10. März 2021)

Erwägungen

- Gemäss BGer umfasst der Begriff des Übermittlungsfehlers nicht Fehlinterpretationen der Finanzinstitute und es besteht auch kein Raum für eine teleologische Reduktion der Bestimmung (E. 5.5).
- Wenn die rechtliche Einordnung des Finanzinstituts fehlerhaft ist, sind die erfassten Daten unrichtig. Diese Unrichtigkeit geht jetzt aber, wenn die entsprechenden Daten übermittelt werden, nicht auf die Übermittlung, sondern auf die Erfassung der Daten zurück. Von einem Übermittlungsfehler kann nur ausgegangen werden, wenn die ursprünglich richtigen Daten im Rahmen des Übermittlungsvorgangs verfälscht werden (E. 5.6.1).
- A. muss sich dann direkt an die Bank wenden für die Berichtigung der angeblich unrichtigen Daten.

