



Abteilung I  
A-2893/2021

## Urteil vom 1. September 2022

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),  
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,  
Richter Jürg Steiger,  
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

1. **A.** \_\_\_\_\_, ...,
2. **B.** \_\_\_\_\_ **Ltd.**, ...,
3. **C.** \_\_\_\_\_ **Ltd.**, ...,
4. **D.** \_\_\_\_\_ **Ltd.**, ...,
5. **E.** \_\_\_\_\_ **SA**, ...,
6. **F.** \_\_\_\_\_ **Inc**, ...,
7. **G.** \_\_\_\_\_ **Limited**, ...,
8. **H.** \_\_\_\_\_ **Sàrl**, ...,
9. **I.** \_\_\_\_\_ **Limited**, ...,
10. **J.** \_\_\_\_\_ **AG**, ...,
11. **K.** \_\_\_\_\_ **Foundation**, ...,
12. **L.** \_\_\_\_\_ **AG**, ...,
13. **M.** \_\_\_\_\_ **AG**, ...,

alle vertreten durch  
Dr. iur. Andreas Rüd, Rechtsanwalt LL.M., und  
Dr. iur. Dimitri Santoro, Rechtsanwalt LL.M., ...,  
Beschwerdeführende,

gegen

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

---

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-AT).

**Sachverhalt:****A.**

**A.a** Am 16. Februar 2017 richtete die zuständige österreichische Steuerbehörde, das Central Liaison Office for International Cooperation, Bundesministerium für Finanzen, Brehmstrasse 14, 1110 Wien (nachfolgend: CLO oder ersuchende Behörde), gestützt auf Art. 26 des Abkommens vom 30. Januar 1974 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.916.31, nachfolgend: DBA CH-AT) ein Amtshilfeersuchen an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV; nachfolgend auch: Vorinstanz).

Als vom Ersuchen betroffene Personen nannte das CLO mutmasslich in Österreich steuerpflichtige Personen, die anhand von Kundenstammmummern gemäss einer dem Ersuchen beigelegten Liste identifizierbar seien. Als Informationsinhaberin in der Schweiz wurde die N. \_\_\_\_\_ ([...]) genannt. Die Informationen würden für die Erhebung der Einkommenssteuer, die Kapitalertragssteuer und die Körperschaftssteuer für die Steuerjahre 2012 bis 2015 benötigt.

**A.b** Gemäss der ersuchenden Behörde basiert das Ersuchen auf einer Auflistung von Bankverbindungen mit Vermögensdaten, die anlässlich einer Hausdurchsuchung bei einer deutschen Niederlassung der N. \_\_\_\_\_ sichergestellt und den österreichischen Behörden von Deutschland gestützt auf die europäische Richtlinie 2011/2016/EU als Spontaninformation zur Verfügung gestellt worden sei. Die deutschen Behörden hätten dabei einer Weiterverwendung der betroffenen Informationen gegenüber der Schweiz zugestimmt. Aus der (elektronisch verfügbaren) Aufstellung gehe hervor, dass diese Bankverbindungen und Vermögensdaten Personen zuzuordnen seien, welche einen steuerlichen Bezug zu Österreich hätten (Domizilcode 12400 - 12409). Die Aufstellung enthalte das Vermögen im Jahr 2006 und 2008 sowie [mehrere tausend] eindeutig zuordenbare Kundennummern, jedoch keine Namen oder sonstigen Daten der betroffenen Personen. Damit sei eine weitere Ermittlungstätigkeit gegenüber den betroffenen Personen ohne Mithilfe der Schweiz nicht möglich.

Durch das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt sollte die (Nach-)versteuerung von Kontobeziehungen für in Österreich ansässige Personen garantiert werden. Bekanntlich seien jedoch insbesondere im Jahr 2012 etliche Bankbeziehungen in

der Schweiz vor Inkrafttreten des Abkommens beendet worden. Auch könne es andere Gründe geben, warum das Abkommen für bestimmte Konten nicht greife. Bei solchen Kontobeziehungen bestehe ein verstärkter begründeter Verdacht, dass diese Bankbeziehungen der Abgabenhinterziehung dienen könnten. Im Zuge der Kontrolltätigkeit der österreichischen Finanzverwaltung sei es daher unbedingt notwendig, die Inhaber gerade solcher Konten bzw. die Deklaration von im Zusammenhang mit diesen Konten entstandenen steuerpflichtigen Erträgen überprüfen zu können.

Aus oben genannten Gründen seien die angefragten Informationen zu Konten, welche nicht unter obgenanntes Abkommen fallen, voraussichtlich erheblich für die Einkommens-, Körperschaft- und Kapitalertragsbesteuerung in Österreich.

Die Guthaben, welche auf dieser Liste verzeichnet seien, würden sich auf über [mehrere] Milliarden Schweizer Franken belaufen, was möglicherweise einen Ausfall an Steuergeldern bis zu [...] Milliarden Euro für den österreichischen Fiskus bedeuten könnte.

Ein Abgleich der auf der Liste enthaltenen Kundenstammmnummern auf Basis des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt sowie des EU-Zinsbesteuerungsabkommens habe zur Zuordnung und Aussonderung von [mehreren hundert] Konten geführt.

**A.c** Konkret ersucht das CLO die ESTV für jedes im Anhang des Ersuchens aufgeführte Bankkonto um die Übermittlung der folgenden Informationen für den Zeitraum vom 1. Januar 2012 bis 31. Dezember 2015:

- a) Name(n)/Vorname(n), Geburtsdaten und letzte bekannte Domiziladresse gemäss den Bankunterlagen der Kontoinhaber und der wirtschaftlich berechtigten Personen bzw. von deren Rechtsnachfolgern.
- b) Die Kontosalde jeweils per 1. Januar der Jahre 2012 bis 2015 und per 31. Dezember 2015.
- c) Davon ausgenommen sind Bankkonten, die gemäss entsprechenden Abkommen der Abgeltungssteuer unterlagen bzw. als «technische Konten» gelten.

**B.**

**B.a** Mit Editionsverfügung vom 28. April 2017 forderte die Vorinstanz die N.\_\_\_\_\_ auf, die ersuchten Informationen einzureichen. Zudem bat sie, die betroffenen bzw. beschwerdeberechtigten Personen mit noch aktiven Geschäftsbeziehungen über das Amtshilfeverfahren zu informieren.

**B.b** Darüber hinaus informierte die ESTV die betroffenen/beschwerdeberechtigten Personen mittels Publikation im Bundesblatt vom 13. Juni 2017 (BBl 2017 3964) über das laufende Amtshilfeverfahren und forderte diese auf, in der Schweiz ein Zustelldomizil zu bezeichnen. Gleichzeitig wies sie auf die Möglichkeit der Teilnahme im sog. vereinfachten Verfahren hin, ansonsten das Verfahren mittels Schlussverfügung abgeschlossen werde.

**B.c** Mit Schreiben vom 28. Juni 2017 präzisierte die ESTV die Editionsverfügung gegenüber der N.\_\_\_\_\_ dahingehend, dass vor dem Hintergrund des im Amtshilfeverfahren geltenden Subsidiaritätsprinzips diejenigen Kontonummern zu kennzeichnen seien, bei denen eine Meldung gegenüber Österreich bereits im Rahmen des (ehemaligen) EU-Zinsbesteuerungsabkommens (heute: Abkommen über den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten zur Förderung der Steuerehrlichkeit bei internationalen Sachverhalten [AIA, SR 0.641.926.81]) erfolgt sei.

**B.d** Am 28. Juli 2017 gab die N.\_\_\_\_\_ die von ihr einverlangten Daten fristgerecht an die ESTV heraus.

**C.**

Mit Schreiben vom 27. September 2017 teilte die ESTV dem CLO mit, welche der im Ersuchen erwähnten Kontobeziehungen bei der N.\_\_\_\_\_ per 1. Januar 2012 bereits saldiert waren.

**D.**

Nachdem A.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: betroffene Person 1), die B.\_\_\_\_\_ Ltd., die C.\_\_\_\_\_ Ltd., die D.\_\_\_\_\_ Ltd., die E.\_\_\_\_\_ SA, die F.\_\_\_\_\_ Inc, die G.\_\_\_\_\_ Limited, die H.\_\_\_\_\_ Sàrl, die I.\_\_\_\_\_ Limited, die J.\_\_\_\_\_ AG, die K.\_\_\_\_\_ Foundation, die L.\_\_\_\_\_ AG und die M.\_\_\_\_\_ AG (nachfolgend: betroffene Personen 2 - 12 sowie beschwerdeberechtigte Person am 23. Juni 2017 (betroffene Personen 2 - 12 sowie beschwerdeberechtigte Person) und 28. Juli 2017 (betroffene Person 1) als vom Amtshilfeersuchen betroffene Personen ihre Verfahrensteilnahme erklärt hatten, gewährte die ESTV ihnen mit Schreiben vom

3. Oktober 2017 antragsgemäss Akteneinsicht. Weiter wies die ESTV darauf hin, dass sie über den weiteren Verlauf des Verfahrens zu gegebener Zeit informieren werde und – sollte sie zum Schluss kommen, dass Amtshilfe zu leisten sei – Gelegenheit zur Stellungnahme einräumen werde.

#### **E.**

Am 7. November 2017 leistete die ESTV für einen Teil der Fälle, bei denen eine Zustimmung zur Informationsübermittlung erfolgt war, Amtshilfe im vereinfachten Verfahren.

#### **F.**

Mit drei separaten Schreiben vom 16. März 2018 bezeichnete die ESTV gegenüber dem CLO jene Konten, für die infolge bereits erfolgter Offenlegung im Rahmen des (ehemaligen) EU-Zinsbesteuerungsabkommens und des (ehemaligen) Quellensteuerabkommens mit Österreich (beide heute: AIA) bzw. wegen einer bereits erhobenen Abgeltungssteuer keine Amtshilfe geleistet werden könne.

#### **G.**

In Erwartung eines Grundsatzurteils des Bundesgerichts bezüglich eines ähnlichen Amtshilfeersuchens der französischen Behörden, welches auf Daten derselben Quelle basierte, setzte die ESTV die Bearbeitung der auf dem Amtshilfeersuchen des CLO vom 16. Februar 2017 basierenden Verfahren vorübergehend aus.

#### **H.**

Mit Urteil vom 26. Juli 2019 erkannte das Bundesgericht im Amtshilfeverfahren betreffend das französische Ersuchen, dass Amtshilfe zu leisten sei (Urteil des BGer 2C\_653/2018 vom 26. Juli 2019 [teilweise publiziert in: BGE 146 II 150]). Die schriftliche Urteilsbegründung wurde im Dezember 2019 veröffentlicht.

#### **I.**

Mit Schreiben vom 16. Januar 2020 informierte die ESTV die ersuchende Behörde über die neusten Entwicklungen in der Rechtsprechung und über ihre Auffassung, wonach der vom CLO zum Ausdruck gebrachte Verdacht, dass die Mehrheit der vom Gesuch betroffenen Konten den österreichischen Behörden nicht gemeldet worden seien (Globalverdacht der Steuerhinterziehung) nach der neusten Rechtsprechung eine «fishing expedition» ausschliesse. Schliesslich wies sie darauf hin, dass allfällige bereits im

Rahmen des AIA übermittelten Daten vom vorliegenden Austausch ausgeschlossen seien, und bat um Klärung der in Österreich geltenden Verjährungsfristen.

**J.**

Mit Schreiben vom 24. Januar 2020 bestätigte das CLO das Vorliegen des Globalverdachts der Steuerhinterziehung und wies auf die innerstaatliche Verjährungsfrist von 10 Jahren für die Abgabefestsetzung hin. Allerdings sei eine Verlängerung dieser Festsetzungsverjährung gewährleistet, wenn die Abgabefestsetzung von der Erledigung einer Beschwerde abhängt.

**K.**

Mit Schreiben vom 16., 17. und 21. September 2020 gewährte die Vorinstanz den betroffenen Personen sowie der beschwerdeberechtigten Person erneut Akteneinsicht und informierte über die zur Übermittlung beabsichtigten Informationen.

**L.**

Am 18. Dezember 2020 reichten die betroffenen Personen sowie die beschwerdeberechtigte Person der ESTV je eine Stellungnahme ein, welche sie am 23. Dezember 2020 sowie am 17. und 20. Mai 2021 ergänzten.

**M.**

Mit Schlussverfügung vom 20. Mai 2021 qualifizierte die ESTV das Amtshilfeersuchen Österreichs als zulässig und ordnete die Amtshilfeleistung in Bezug auf die vom CLO erfragten und von der N.\_\_\_\_\_ edierten Bankkundeninformationen betreffend die betroffenen Personen sowie die beschwerdeberechtigte Person an.

**N.**

Dagegen liessen die betroffenen Personen und die beschwerdeberechtigte Person (nachfolgend: Beschwerdeführende, wobei die betroffene Person 1, wenn nur von dieser die Rede ist, als Beschwerdeführer 1 bezeichnet wird) am 21. Juni 2021 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben. Sie lassen beantragen, die Schlussverfügung der ESTV vom 20. Mai 2021 sei vollumfänglich aufzuheben und die Verfahren seien zwecks Gewährung des rechtlichen Gehörs an die Vorinstanz zurückzuweisen, zusammen mit der Anweisung, den Beschwerdeführenden die im Zusammenhang mit der Beschlagnahme von N.\_\_\_\_\_ -Kundendaten durch die deutschen Strafuntersuchungsbehörden produzierten Unterla-

gen zugänglich zu machen. Eventualiter sei die angefochtene Schlussverfügung aufzuheben und auf das Amtshilfeersuchen des CLO vom 17. Februar 2017 nicht einzutreten. Subsubeventualiter sei gestützt auf das Amtshilfeersuchen des CLO vom 17. Februar 2017 keine Amtshilfe zu leisten; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der ESTV.

**O.**

Mit Vernehmlassung vom 1. April 2022 schliesst die Vorinstanz auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

**P.**

Am 14. April 2022 beantragen die Beschwerdeführenden, die Ansetzung einer Frist für die Einreichung einer Replik, Einsicht in die vorinstanzlichen Akten, den Beizug der (allenfalls anonymisierten) Akten des Verfahrens A-6532/2021 sowie die Einsicht in diese Akten, wonach Ihnen eine Frist zur Ausübung ihres Replikrechts anzusetzen sei.

**Q.**

Das Bundesverwaltungsgericht heisst die Gesuche der Beschwerdeführenden um Einsicht in die vorinstanzlichen Akten sowie Ansetzung einer Frist zur Replik mit Zwischenverfügung vom 20. April 2022 gut, tritt hingegen auf die übrigen Verfahrensanträge nicht ein, soweit sie nicht gegenstandslos geworden sind.

**R.**

Am 12. Mai 2022 reichen die Beschwerdeführenden eine Replik ein; die Vorinstanz verzichtet am 25. Mai 2022 auf die Einreichung einer Duplik. Am 3. Juni 2022 reichen die Beschwerdeführenden unaufgefordert eine weitere Stellungnahme ein.

*Auf die detaillierten Vorbringen in den Eingaben der Parteien wird – sofern sie entscheidungswesentlich sind – im Rahmen der Erwägungen eingegangen.*

## **Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

### **1.**

**1.1** Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des österreichischen CLO gestützt auf Art. 26 des DBA CH-AT zugrunde. Die Durchführung dieser Abkommensbestimmung richtet sich – unter Vorbehalt abweichender Regelungen im DBA CH-AT – nach dem Steueramtshilfegesetz vom 28. September 2012 (StAhiG, SR 651.1; vgl. Art. 1 StAhiG).

**1.2** Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die internationale Amtshilfe in Steuersachen zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG i.V.m. Art. 31 ff. des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [VGG, SR 173.32]). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich nach dem Verwaltungsverfahrensgesetz vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Die Beschwerdeführenden haben am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen und sind als Adressaten der angefochtenen Schlussverfügung und Personen, die vom Amtshilfeersuchen betroffen sind bzw. über welche Daten übermittelt werden sollen, zur Beschwerdeführung legitimiert (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG, Art. 19 Abs. 2 StAhiG). Auf die frist- und formgerecht (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

**1.3** Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführenden können neben der Verletzung von Bundesrecht und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. a bis c VwVG).

### **2.**

**2.1** Die Amtshilfeklausel von Art. 26 DBA CH-AT entspricht in ihrem heute geltenden Wortlaut weitgehend demjenigen von Art. 26 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (nachfolgend: OECD-MA; siehe Fassung gemäss Art. II des Protokolls vom 3. September 2009 zur Abänderung des DBA CH-AT, in Kraft getreten am 1. März 2011 [AS 2011 823, nachfolgend: Änderungsprotokoll] und Botschaft vom 20. Januar 2010 zur Genehmigung eines Protokolls zur Änderung des DBA CH-AT [BBl 2010 1303, 1307]). Diese (revidierte) Bestimmung zum Informationsaustausch findet Anwendung auf Veranlagungsjahre, die ab dem 1. Januar 2012 beginnen (vgl. Art. IV Ziff. 2 des Änderungsprotokolls [AS 2011 823]).

## **2.2**

**2.2.1** Gemäss Art. 26 Abs. 1 DBA CH-AT tauschen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten unter sich diejenigen 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». Dabei ist der Informationsaustausch nicht durch Art. 1 DBA CH-AT (persönlicher Anwendungsbereich), wonach das Abkommen (nur) für in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässige Personen gilt, beschränkt. Zu den unter das Abkommen fallenden Steuern zählt namentlich die Einkommenssteuer (einschliesslich der Steuern vom Gewinn aus der Veräusserung beweglichen oder unbeweglichen Vermögens) und die Körperschaftssteuer in Österreich (vgl. Art. 2 DBA CH-AT, insbesondere Abs. 3 Ziff. 1 Bst. a und b sowie Abs. 2).

**2.2.2** Art. 26 Abs. 2 DBA CH-AT enthält das sog. Spezialitätsprinzip, wonach die im Rahmen des Informationsaustauschs erhaltenen Daten im Grundsatz ebenso geheim zu halten sind wie die aufgrund des innerstaatlichen Rechts beschafften Informationen und regelt unter welchen Voraussetzungen diese Daten dennoch zugänglich gemacht und weiterverwendet werden dürfen.

**2.2.3** Nach Art. 26 Abs. 3 DBA CH-AT sind die Absätze 1 und 2 nicht so auszulegen, als verpflichteten sie einen Vertragsstaat, 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). Schliesslich besteht auch 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 (Bst. c).

**2.2.4** Art. 26 Abs. 5 DBA CH-AT enthält insofern eine Gegenausnahme, als er bestimmt, dass Absatz 3 nicht so auszulegen sei, als könne ein Vertragsstaat die Erteilung von Informationen nur deshalb ablehnen, weil sich die Informationen bei einer Bank, einem sonstigen Finanzinstitut, einem Bevollmächtigten, Beauftragten oder Treuhänder befinden oder weil sie sich auf das Eigentum einer Person beziehen. Ungeachtet des Abs. 3 oder entgegenstehender Bestimmungen des innerstaatlichen Rechts verfügen die

Steuerbehörden des ersuchten Vertragsstaats über die Befugnis, die Offenlegung der in diesem Absatz genannten Informationen durchzusetzen.

**2.3** Im Zusammenhang mit Art. 26 DBA CH-AT ist weiter das zugehörige Schlussprotokoll (eingefügt durch Art. VIII des Protokolls vom 21. März 2006 zur Abänderung des DBA CH-AT [AS 2007 1253], von der Bundesversammlung genehmigt am 6. Oktober 2006 [AS 2007 1251]; ebenfalls unter SR 0.672.916.31) zu beachten.

**2.3.1** Gemäss Ziff. 2 Bst. a des Schlussprotokolls zum DBA CH-AT besteht zwischen den Vertragsparteien Einigkeit darüber, dass der ersuchende Vertragsstaat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann stellt, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat (sog. Subsidiaritätsprinzip).

**2.3.2** Nach Ziff. 2 Bst. b des Schlussprotokolls zum DBA CH-AT besteht der Zweck der Verweisung auf Informationen, die *voraussichtlich erheblich* sind, darin, einen möglichst weitgehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, «fishing expeditions» zu betreiben oder um Informationen zu ersuchen, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer bestimmten steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist. Die im Amtshilfeersuchen zu liefernden Angaben sind gemäss dieser Bestimmung zwar wichtige verfahrenstechnische Voraussetzungen für die Vermeidung von «fishing expeditions»; sie sind jedoch nicht so auszulegen, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch behindern würden.

**2.3.2.1** Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts *voraussichtlich erheblich* gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, um eine in diesem Staat steuerpflichtige Person dort korrekt zu besteuern (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.1, 141 II 436 E. 4.4.3). Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die verlangten Informationen als erheblich erweisen werden (BGE 143 II 185 E. 3.3.2). Keine Rolle spielt, ob sich diese Informationen nach deren Übermittlung für die ersuchende Behörde als nicht erheblich herausstellen. Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (BGE 145 II 112 E. 2.2.1, 142 II 161 E. 2.1.1).

**2.3.2.2** Um bei Amtshilfeersuchen, welche die betroffenen Personen nicht namentlich identifizieren, unzulässige Beweisausforschungen, d.h. «fishing expeditions», auszuschliessen, ist nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung verlangt (BGE 143 II 136 E. 6.1.2), dass die ersuchende Behörde in ihrem Ersuchen

(i) eine detaillierte Beschreibung der Gruppe geben, welche die spezifischen Tatsachen und Umstände beschreibt, die zum Ersuchen geführt haben;

(ii) das anwendbare (Steuer-)Recht erläutern und aufzeigen, weshalb Gründe vorliegen, welche annehmen lassen, die Steuerpflichtigen in der Gruppe hätten ihre Verpflichtungen nicht erfüllt, d.h. das Steuerrecht verletzt; und

(iii) aufzeigen, dass die eingeforderten Informationen zur Erfüllung der Verpflichtungen der Steuerpflichtigen der Gruppe führen können.

Diese Kriterien gelten aus Kohärenzgründen nicht nur für die ursprünglich ins Auge gefassten Gruppensuchen nach Art. 3 Bst. c StAhiG, sondern finden nach der Rechtsprechung ebenfalls auf sog. Listenersuchen Anwendung (vgl. BGE 146 II 150 E. 6.1.3, 143 II 628 E. 5.1).

**2.3.3** Gemäss Ziff. 2 Bst. c des Schlussprotokolls zum DBA CH-AT (in der am 14. November 2012 in Kraft getretenen Fassung; vgl. AS 2012 6941) besteht zwischen den Vertragsparteien sodann Einigkeit darüber, dass die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfebegehrens nach Art. 26 des Abkommens den Steuerbehörden des ersuchten Staates die nachstehenden Angaben zu liefern haben:

i) die Identifikation der steuerpflichtigen Person, wobei diese Identifikation auch auf andere Weise als durch Angabe des Namens und der Adresse erfolgen kann;

ii) die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden;

iii) eine Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht;

iv) den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden;

v) den Namen und die Adresse des mutmasslichen Informationsinhabers, soweit sie bekannt sind.

## 2.4

**2.4.1** Auf ein Ersuchen ist nach Art. 7 Bst. c StAhiG nicht einzutreten, wenn es den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt, «insbesondere wenn es auf Informationen beruht, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt worden sind». Letzteres bedeutet, dass die objektiven Tatbestandsmerkmale eines Straftatbestandes des Schweizerischen Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937 (StGB, SR 311.0) erfüllt sein müssen und die Delikte unter die schweizerische Straf- bzw. Gerichtshoheit gemäss Art. 3 bis 8 StGB fallen (BGE 143 II 202 E. 8.5.6).

**2.4.2** Sofern eine Partei behauptet, ein Amtshilfeersuchen beruhe auf strafbaren Handlungen, ist jeweils zu prüfen, ob das Ersuchen dem im internationalen öffentlichen Recht geltenden Grundsatz von Treu und Glauben entspricht. Gegen diesen Grundsatz wird etwa verstossen, wenn der ersuchende Staat versichert hatte, dass keine auf schweizerischem Territorium geheimen Bankdaten für ein Amtshilfeersuchen verwendet werden, und er dennoch ein Ersuchen stellt, das direkt oder indirekt kausal mit solchen geheimen Daten zusammenhängt (vgl. BGE 143 II 224 E. 6.4; statt vieler: Urteil des BVGer A-1534/2018 vom 3. August 2020 E. 6.2). Ein treuwidriges Verhalten ist in der Regel auch ohne vorgängige ausdrückliche Zusicherung anzunehmen, wenn der ersuchende Staat illegal erworbene Daten kauft und ein darauf abgestütztes Amtshilfeersuchen stellt (vgl. Urteil des BGer 2C\_648/2017 vom 17. Juli 2018 E. 2.3.4). Das blosses Verwenden illegal erworbener Daten durch den ersuchenden Staat, welche dieser im Rahmen der (spontanen) Amtshilfe durch einen anderen Staat erhalten hat, stellt rechtssprechungsgemäss jedoch noch kein treuwidriges Verhalten dar (Urteil des BGer 2C\_619/2018 vom 21. Dezember 2018 E. 2.3.5 mit Hinweisen; Urteile des BVGer A-3186/2019 vom 20. August 2020 E. 2.8.3, A-1534/2018 vom 3. August 2020 E. 6.2).

**2.5** Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) – prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 144 II 206 E. 4.4, 142 II 218 E. 3.3). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren. Dementsprechend ist die ESTV an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (BGE 142 II 161 E. 2.1.1 und 2.1.3, 139 II 451

E. 2.2.1; statt vieler: Urteil des BVGer A-2258/2020 vom 19. Februar 2021 (E. 2.2).

### **3.**

Das vorliegende Verfahren hat – worauf auch die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung sinngemäss hinweist – einen engen inhaltlichen Bezug zum rechtskräftigen Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021, welchem dasselbe Amtshilfeersuchen des CLO wie in casu zu Grunde lag. Dem Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 kommt somit für das vorliegende Verfahren Grundsatzcharakter zu (nachfolgend auch: Referenzurteil). Daran ändert das Vorbringen der Beschwerdeführenden, sie seien im genannten Verfahren nicht Partei gewesen, nichts. Zwar entfaltet jenes Urteil keine Rechtskraftwirkung gegenüber den Beschwerdeführenden im vorliegenden Verfahren; die rechtlichen Erwägungen lassen sich aber, da beiden Verfahren dasselbe Amtshilfeersuchen zugrunde liegt, gegebenenfalls auf das vorliegende Verfahren übertragen. Das Urteil ist zudem auf der Website des Bundesverwaltungsgerichts publiziert und gilt damit als den anwaltlich vertretenen Beschwerdeführenden bekannt, zumal die Vorinstanz die Beschwerdeführenden auf dieses Urteil in der Vernehmlassung mehrfach hingewiesen hat.

**3.1** Vorab ist auf die formelle Rüge der Beschwerdeführenden einzugehen, die Vorinstanz habe zur Ergänzung des Amtshilfeersuchens (dazu auch E. 4.5.2) Akten beigezogen, in welche sie den Beschwerdeführenden die Einsicht verweigert habe. Es handle sich um eine Erklärung der deutschen Steuerbehörden, eine Stellungnahme der N.\_\_\_\_\_ im Rahmen eines von der Bundesanwaltschaft geführten Strafverfahrens sowie einen Durchsuchungsbeschluss der Staatsanwaltschaft Bochum vom 3. Juli 2013. Da – so die Beschwerdeführenden – auf ein Amtshilfeersuchen nicht einzutreten sei, wenn es auf Informationen beruhe, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt worden seien, erweise sich die von der Vorinstanz vorgenommene Beurteilung als essentiell für das vorliegende Verfahren. Die Vorinstanz habe erstmalig in der Schlussverfügung auf diese Akten hingewiesen.

**3.2** Im Referenzurteil hatte das Bundesverwaltungsgericht eine ähnliche Rüge zu beurteilen. Es kam dort nach Darstellung der rechtlichen Grundlagen zusammengefasst zum Schluss, dass zwar die vorinstanzliche Argumentation, es handle sich bei diesen Akten nicht um Verfahrensakten, nicht zu überzeugen vermöge, weil die Aktenstücke für die Sachverhaltsfeststellung beigezogen worden seien. Es sei aber davon auszugehen, dass die

deutschen Behörden nicht wollten, dass diese Dokumente in Amtshilfeverfahren, die von anderen Staaten ausgelöst worden seien, vollständig offengelegt würden. Auch die N.\_\_\_\_\_ dürfe ein erhebliches Interesse an der Geheimhaltung der sie betreffenden Straftaten haben. Demgegenüber erweise das Interesse der (dortigen) Beschwerdeführenden an der Akteneinsicht als weniger gewichtig, zumal sie von den genannten Akten im Wesentlichen nur insofern betroffen seien, als diese zum Verständnis des Gesamtkontextes beitragen würden. Dieser Gesamtkontext bilde zwischenzeitlich aber auch Gegenstand mehrerer öffentlich zugänglicher Gerichtsurteile und könne diesen hinreichend entnommen werden. Es sei somit im Ergebnis nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz die Einsicht in diese Akten verweigert habe (dort E. 2.2.3 f.).

Weiter hat das Bundesverwaltungsgericht im Referenzurteil festgestellt, dass die Vorinstanz diese Akten nicht zum Nachteil der (dortigen) Beschwerdeführenden verwendet habe. Bei genauer Betrachtung der vorinstanzlichen Begründung, warum das Ersuchen nicht auf einer strafbaren Handlung basiere, erwiesen sich die fehlende Zusicherung Österreichs, keine «gestohlenen» Daten zu verwenden, und der Umstand, dass Österreich die Daten auf legalem Weg erhalten habe, als Hauptbegründung, die in keinem Zusammenhang mit den streitbetreffenden Aktenstücken stehe. Es bestehe zwar ein inhaltlicher Bezug, aber die Vorinstanz stütze ihre Argumentation nicht auf diese Aktenstücke, sondern auf ein Urteil des Bundesstrafgerichts und einen Presseartikel. Dass das vorliegende Ersuchen auf Daten basiere, die aus einer Hausdurchsuchung bei einer deutschen Niederlassung einer schweizerischen Bank stammten, ergebe sich sodann explizit aus dem Amtshilfeersuchen (dort E. 2.2.5).

**3.3** Da diese Begründung denselben Sachverhalt wie den vorliegend zu beurteilenden betrifft und die Beschwerdeführenden im vorliegenden Verfahren nichts vorbringen, was ein Abweichen von der genannten Rechtsprechung zu rechtfertigen vermöchte, sind auch hier ihre Anträge, die drei Dokumente seien von der Vorinstanz zu edieren und ihnen sei Einsicht in diese Unterlagen zu gewähren, abzuweisen.

Damit ist auch eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör der Beschwerdeführenden durch die Vorinstanz in Bezug auf diese Aktenstücke nicht ersichtlich.

#### 4.

Nun ist zu prüfen, ob das streitbetroffene Amtshilfeersuchen die Bedingungen erfüllt, die an ein solches gestellt werden.

**4.1** Die Beschwerdeführenden bringen vor, das Amtshilfeersuchen sei per E-Mail eingereicht worden. Es mangle somit an der Schriftlichkeit. Auch sei diese Übermittlungsart mit diversen Unsicherheiten verbunden. Da zudem im Ersuchen, welches ihnen vorliege, der Name der Person, die das Amtshilfeersuchen unterschrieben habe, abgedeckt sei, liesse sich nicht feststellen, ob das Ersuchen von der zuständigen Person unterzeichnet worden sei.

Das Bundesverwaltungsgericht hat sich bereits früher mit dieser Frage auseinandergesetzt und ist zum Schluss gelangt, dass ein Ersuchen, welches – wie vorliegend – als verschlüsselter E-Mail-Anhang gesendet wird, die Anforderung der Schriftlichkeit erfüllt (Urteil des BVGer A-3972/2019 vom 22. März 2021 E. 4.3). An dieser Rechtsprechung ist festzuhalten. Was dort in Bezug auf die internationale Amtshilfe in Steuersachen mit den USA festgehalten wurde, lässt sich auf den vorliegenden Fall übertragen. Wie die Vorinstanz zudem in ihrer Vernehmlassung ausführt, ist ihr die Person, welche die E-Mail geschrieben hat, bekannt. Die Vorinstanz erhält jeweils nach der Bestätigung, dass sie die E-Mail erhalten hat, das Passwort zur Entschlüsselung des Amtshilfeersuchens. Dieses Ersuchen werde – so die Vorinstanz – den Parteien unverschlüsselt zur Verfügung gestellt, weshalb sie jeweils darauf verzichte, das Passwort für die verschlüsselte Datei den Parteien zuzustellen. Im vorliegenden Verfahren hat die Vorinstanz jedoch die entsprechende Nachricht des CLO ihrer Vernehmlassung beigelegt.

Das DBA CH-AT sieht nicht vor, dass ein Amtshilfeersuchen schriftlich zu stellen ist. Das innerstaatliche Recht darf demgegenüber keine strengeren Bestimmungen aufstellen (vgl. auch Art. 1 Abs. 2 StAhiG). Aus Gründen der Praktikabilität und der Nachvollziehbarkeit werden jedoch schriftliche Ersuchen gestellt, weshalb sich die Beantwortung der Frage erübrigt, ob auf andere Ersuchen eingetreten werden könnte. Es genügt im Übrigen, wenn die Vorinstanz prüfen kann, dass die zuständige Behörde das Amtshilfeersuchen gestellt hat. Dies konnte sie vorliegend. Die Beschwerdeführenden beziehen sich demgegenüber auf innerstaatliche schweizerische Bestimmungen, welche zudem für Verfahren zwischen der Verwaltung und den von Verwaltungsakten betroffenen Personen bestehen und die gerade nicht auf die internationale Behördenzusammenarbeit anwendbar sind.

Auch der von den Beschwerdeführenden zitierte Art. 4a StAhiG bezieht sich – wie diese hier selbst festhalten – nicht auf die Zusammenarbeit zwischen Behörden (vgl. Botschaft vom 20. Mai 2020 zum Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich, BBl 2020 4705 4715 und 4727). Der von den Beschwerdeführenden daraus gezogene Schluss, dass zwischen Behörden keine elektronischen Kommunikationsmittel verwendet werden dürften, ist nach dem Gesagten jedoch nicht haltbar.

Die entsprechende Rüge der Beschwerdeführenden erweist sich somit als unbegründet.

**4.2** In Bezug auf die weiteren Bedingungen, die ein Amtshilfeersuchen erfüllen muss, kam das Bundesverwaltungsgericht im genannten Referenzurteil insbesondere zum Schluss, dass hinreichend konkrete Anhaltspunkte für ein steuerrechtswidriges Verhalten der vom österreichischen Ersuchen betroffenen Personen gegeben seien und eine verbotene «fishing expedition» daher nicht vorliege (E. 4.4.3 f.). Im Folgenden sind die wesentlichen konkreten Rügen der Beschwerdeführenden im Lichte des Urteils des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 zu beurteilen.

Vorliegend sind die Beschwerdeführenden aus verschiedenen Gründen der Ansicht, das österreichische Amtshilfeersuchen enthalte keine Anhaltspunkte für die Annahme, dass generell die vom Amtshilfeersuchen betroffenen Personen und insbesondere sie selber ihre Steuerpflichten verletzt hätten. Das Ersuchen stelle deshalb eine unzulässige «fishing expedition» dar. Streitig und im Folgenden zu prüfen sind daher im Wesentlichen die Eintretensvoraussetzungen (E. 4.3 ff.) sowie des Weiteren die Frage, wie es sich mit dem Umstand verhält, dass der Beschwerdeführer 1 einen Wohnsitz ausserhalb Österreichs geltend macht (E. 4.8).

**4.3** Zunächst ist auf die Frage der Rechtmässigkeit der Amtshilfeleistung einzugehen und in diesem Zusammenhang insbesondere darauf, ob das vorliegende Listenersuchen den erhöhten Anforderungen genügt, um eine verbotene Beweisausforschung (sog. «fishing expedition») auszuschliessen. Das Bundesverwaltungsgericht hat diese Fragen im Referenzurteil ausführlich geprüft und dabei in seinem Urteil A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 Folgendes erwogen:

**4.3.1** Zur Frage, ob die Vorinstanz zu Recht auf das Amtshilfeersuchen des CLO vom 16. Februar 2017 eingetreten ist, hielt das Bundesverwaltungsgericht dafür, das vorliegend zu beurteilende Amtshilfeersuchen stütze sich

auf eine Liste mit ursprünglich [mehreren tausend] eindeutig zuordenbaren Kundenstammmnummern, mithilfe derer die ESTV und die zur Edition aufgeforderte Bank die betroffenen Personen in der Folge identifizieren und die ersuchten Informationen hätten zusammenstellen können. Nebst den erwähnten Banknummern enthalte das Ersuchen weder Namen noch Adressen der betroffenen Personen. Ein solches «Listenersuchen» stelle nach der gefestigten Rechtsprechung eine nach innerstaatlichem Recht grundsätzlich zulässige Sammlung von Einzlersuchen dar, welche nicht mit einem Gruppensuchen im Sinn von Art. 3 Bst. c StAHiG zu verwechseln sei (Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.2.1). Des Weiteren enthalte das Amtshilfeersuchen auch die weiteren erforderlichen Angaben gemäss Ziff. 2 Bst. c des Schlussprotokolls zum DBA CH-AT (Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.2.3).

**4.3.2** Zur Frage, ob das vorliegende Listenersuchen, den erhöhten Anforderungen genügt, um eine verbotene Beweisausforschung (sog. «fishing expedition») auszuschliessen, äusserte sich das Bundesverwaltungsgericht im Referenzurteil wie folgt:

**4.3.2.1** Erforderlich sei erstens, dass das Ersuchen eine detaillierte Beschreibung der Gruppe enthalte, welche die Tatsachen und speziellen Umstände nennt, die zum Ersuchen geführt hätten. Das vorliegende Ersuchen [des CLO] identifiziere die betroffenen Personen mittels eindeutig zuordenbaren Kundenstammmnummern. Eine hinreichend detaillierte Beschreibung der Gruppe sei damit vorliegend zu bejahen (Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.1).

**4.3.2.2** Gemäss der dritten Voraussetzung habe die ersuchende Behörde aufzuzeigen, dass die verlangten Informationen geeignet seien, für die Erfüllung der steuerlichen Verpflichtungen der Steuerpflichtigen zu sorgen. Auch dieses Kriterium sei vorliegend erfüllt. Mit der Aufdeckung eines bisher im Rahmen der Steuererklärung nicht deklarierten Kontos – sofern ein solches bestehe – erhalte der ersuchende Staat die Möglichkeit, allfällige von Steuerpflichtigen zu Unrecht nicht entrichtete Steuern nachzufordern (Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.2).

**4.3.3** Was die verbleibende zweite Voraussetzung betreffe, so müsse das Amtshilfeersuchen das anwendbare Steuerrecht und die Motive darlegen, die es erlauben würden, davon auszugehen, dass die vom Ersuchen betroffenen Steuerpflichtigen ihre steuerlichen Verpflichtungen nicht erfüllt hätten. Das hier streitbetroffene Amtshilfeersuchen Österreichs bezeichne

unbestrittenermassen das anwendbare Steuerrecht. Fraglich und zu prüfen bleibe, ob auch hinreichende Motive für die Annahme von Steuerpflichtverletzungen genannt werden (Urteil des BVerG A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.3).

Die einschlägige bundesgerichtliche Rechtsprechung hat das Bundesverwaltungsgericht im Referenzurteil wie folgt dargelegt:

**4.3.3.1** Gemäss der Rechtsprechung müssten für die Annahme einer Missachtung steuerrechtlicher Verpflichtungen konkrete Anhaltspunkte bzw. Verdachtsmomente vorliegen, wobei sich diese nicht auf die einzelnen Individuen bezögen, wohl aber in allgemeiner Weise auf die Personen in dieser Gruppe. Je nach den Umständen könne auch die Art und Weise, wie der ersuchende Staat Kenntnis von der Liste erlangt habe, ein Indiz dafür sein, dass die Kontoinhaber ihre steuerrechtlichen Verpflichtungen nicht eingehalten hätten (Urteil des BGer 2C\_695/2017 vom 29. Oktober 2018 E. 5.2; Urteil des BVerG A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.3.1). Solche hinreichenden Anhaltspunkte habe das Bundesgericht namentlich in folgenden zwei Fallkonstellationen bejaht:

Im einen Fall habe das Amtshilfeverfahren auf einem Listenersuchen Frankreichs basiert. Dabei seien die dem Ersuchen zugrundeliegenden Daten (im Urteil bezeichnet als Listen A, B und C) anlässlich einer von der Staatsanwaltschaft Bochum durchgeführten Hausdurchsuchung bei einer deutschen Gruppengesellschaft der N.\_\_\_\_\_ im Mai 2012 und im Juli 2013 gefunden worden. Das Bundesgericht habe erwogen, dass erste Überprüfungen der ersuchenden Behörde hinsichtlich der Liste A, welche die Namen von 1'130 Personen auswies, gezeigt hätten, dass die betroffenen Steuerpflichtigen ihr Konto entweder nicht deklariert oder bereits zu einem früheren Zeitpunkt regularisiert gehabt hätten. Es habe eine Verbindung zwischen der Liste A und den Listen B (betreffend Jahr 2006) und C (betreffend Jahr 2008) als gegeben erachtet, wobei die Listen B und C zwar keine Namen enthalten hätten aber einen Domizilcode, der auf eine Ansässigkeit in Frankreich hingedeutet habe. Das Gericht habe hervorgehoben, dass gegen die Bank ein Strafverfahren in Frankreich eingeleitet worden sei und ihr der Aufbau eines Steuerfluchtsystems zur Last gelegt werde. Es sei zum Schluss gekommen, dass diese Anhaltspunkte zusammen betrachtet einen hinreichenden Verdacht auf steuerrechtswidriges Verhalten der mittels Banknummern identifizierten Personen der Listen B und C begründet hätten. Weiter habe es den Umstand, dass die Listen B und C bei einer Hausdurchsuchung im Rahmen einer Steuerstrafuntersuchung in

Deutschland gefunden worden seien, als zusätzliches Indiz für ein steuerrechtswidriges Verhalten gewertet (vgl. BGE 146 II 150 E. 6.2.5 f.; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.3.2).

Im anderen Fall habe dem Verfahren ein Amtshilfeersuchen aus Deutschland zugrunde gelegen, welches die betroffene Person mittels einer Kontonummer identifiziert habe. Das Bundesgericht habe die Tatsache, dass die ersuchende Behörde die Kontonummer kenne und wisse, dass darauf ein hoher Geldbetrag liegt, für sich allein genommen noch nicht als Indiz dafür gewertet, dass dieser Geldbetrag nicht oder nicht ordnungsgemäss versteuert worden sei. Als ausschlaggebend habe es vielmehr erachtet, dass gemäss der Schilderung der ersuchenden Behörde durch einen Zufallsfund (anlässlich einer Durchsuchung der Geschäftsräume einer Bank mit Sitz in Frankfurt) Listen mit Kundendaten in Form von Kundenstammmummern, Alter, Domizil und Einlagehöhe in einer verborgenen Datei auf dem Personal Computer einer Mitarbeiterin habe gesichert werden können. Der Umstand, dass diese Daten nicht regulär im Systembackup der Bank vorhanden gewesen seien, habe es als Indiz dafür gewertet, dass die betreffenden Konten möglicherweise verdeckt hätten geführt werden sollen und allenfalls nicht gesetzeskonform deklariert worden seien. Dieses Indiz in Kombination mit den übrigen Umständen (Ermittlungsverfahren bei der Bank mit anschliessender Beschlagnahmung der Daten sowie hohe Summe auf dem betreffenden Konto) stelle gemäss Bundesgericht einen konkreten Hinweis auf Unregelmässigkeiten dar. Das Bundesgericht habe im Ergebnis eine unzulässige Beweisausforschung verneint (Urteil des BGer 2C\_695/2017 vom 29. Oktober 2018 E. 5, insbes. E. 5.3.1; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.3.2).

**4.3.3.2** Wie im oben erwähnten, bereits gerichtlich beurteilten Listenersuchen Frankreichs stütze sich auch das vorliegende Amtshilfeersuchen auf (von den deutschen Behörden zur Verfügung gestellte) Listen mit Banknummern und Vermögensdaten der Jahre 2006 und 2008, die anlässlich einer Hausdurchsuchung der deutschen Strafverfolgungsbehörden bei einer Niederlassung der N.\_\_\_\_\_ in Frankfurt aufgefunden worden seien. Mit anderen Worten würde das vorliegende Listenersuchen Österreichs und das erwähnte Listenersuchen Frankreichs auf Daten derselben Quelle basieren. Es sei zwischenzeitlich gerichtsnotorisch, dass sich diese «Listen» – wie betreffend das oben zitierte Urteil 2C\_695/2017 vom 29. Oktober 2018 ausgeführt – mutmasslich auf einer verborgenen Datei auf dem PC einer Bankmitarbeiterin befunden hätten (siehe Urteil des BVGer

A-1534/2018 vom 3. August 2020 E. 3.6; Beschlüsse des Bundesstrafgerichts BB.2019.61 und BB.2019.63 vom 20. November 2019). Weiter habe die spontane Übermittlung der erwähnten «Listen» von Deutschland nach Österreich – wie sich aus dem Ersuchen ergebe – gestützt auf die europäische Richtlinie 2011/16 vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG (ABl. L 64/1 vom 11. März 2011) stattgefunden. Ein solch spontaner Informationsaustausch sei u. a. vorgesehen, wenn die zuständige Behörde eines Mitgliedstaats Gründe für die Vermutung einer Steuerverkürzung im anderen Mitgliedstaat hat (s. Abschn. II Art. 9 Abs. 1 Bst. a der Richtlinie 2011/16; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.3.2).

Der Bezug zu Österreich werde vorliegend über die in der Liste erwähnten Domizilcodes hergestellt. Gemäss Amtshilfeersuchen habe sodann ein Abgleich der auf der Liste enthaltenen Kundenstamnummern auf Basis von zwei Abkommen mit der Schweiz (Sachverhalt Bst. A.b in fine) zur Zuordnung und Aussonderung von [mehreren hundert] Konten geführt. Dies zeige, dass sich zumindest in diesen Fällen der Domizilcode als korrekt erwiesen habe. Sodann sei der Domizilcode auch bereits beim französischen Listenersuchen, das auf Daten derselben Quelle beruht habe, als genügend erachtet worden (vgl. BGE 146 II 150 E. 6.2.6 f.; Urteil des BVGer A-1562/2018 vom 3. August 2020 E. 4.2). Gemäss Angaben der ersuchenden Behörde würden sich die in der «Liste» ausgewiesenen Vermögenswerte auf [mehrere] Milliarden Schweizer Franken belaufen und damit eine erhebliche Summe darstellen (Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.3.2).

Wie bereits erwähnt, genüge es nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung für die Vermutung von Steuerpflichtverletzungen, dass die dem Amtshilfeersuchen zugrundeliegenden Daten nicht regulär im Systembackup der Bank vorhanden gewesen seien, ein Ermittlungsverfahren bei der Bank mit anschliessender Beschlagnahmung der Daten sowie eine hohe Summe von Vermögenswerten betroffen seien. Dies decke sich mit der Ausgangslage im Referenzurteil und es komme hinzu, dass die das Referenzurteil betreffenden Daten aus derselben Quelle stammen würden, die auch dem vom Bundesgericht als zulässig qualifizierten Listenersuchen Frankreichs zugrunde gelegen habe. Vor diesem Hintergrund sei hinsichtlich des Referenzurteils das Vorliegen hinreichend konkreter Anhaltspunkte für ein steuerrechtswidriges Verhalten der betroffenen Personen – und da-

mit der (dortigen) Beschwerdeführenden – im dort streitbetroffenen Amtshilfeersuchen des CLO zu bejahen. Eine verbotene «fishing expedition», welche ein Nichteintreten auf das Amtshilfeersuchen nach sich ziehen müsste, liege daher nicht vor (Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.3.2).

**4.4** An diesen Erwägungen ist für den vorliegenden Fall vollumfänglich festzuhalten. Die diesbezüglichen sowie weiteren nachfolgenden Vorbringen der Beschwerdeführenden vermögen an dieser Rechtsprechung nichts zu ändern.

**4.5** Laut den Beschwerdeführenden liegen aus verschiedenen Gründen nicht einmal genügende Anhaltspunkte vor für ein steuerrechtswidriges Verhalten der durch die dem Ersuchen beiliegende Liste identifizierbaren Personen – und insbesondere der Beschwerdeführenden – im Sinne eines Globalverdachts, d.h. in allgemeiner Weise für die Personen der Gruppe.

**4.5.1** So halten die Beschwerdeführenden die Anhaltspunkte, welche im bundesgerichtlich beurteilten französischen Amtshilfeersuchen zusammen betrachtet einen hinreichenden Verdacht auf steuerrechtswidriges Verhalten der betroffenen Personen begründeten, für das österreichische Amtshilfeverfahren für nicht relevant. Es lägen auch keine anderen Tatsachen vor, die auf gesetzeswidriges Verhalten ihrerseits sowie der übrigen vom vorliegend zu beurteilenden Ersuchen betroffenen Personen hindeuten würden.

Die Vorinstanz habe – so die Beschwerdeführenden – den im Amtshilfeersuchen dargestellten Sachverhalt willkürlich mit weiteren Informationen ergänzt, die nicht im Ersuchen genannt worden seien. Ohne die Ergänzungen der Vorinstanz wäre auf das Ersuchen nicht einzutreten gewesen, weil sich diesem (unter anderem) kein genügender Verdacht dafür entnehmen liesse, dass die sich auf der Liste befindenden Personen ihren steuerlichen Pflichten nicht nachgekommen seien. Insbesondere habe, trotz gegenteiliger Behauptung der Vorinstanz, die Liste mit den Domizilcodes nicht dem Ersuchen beigelegt. Diese Liste habe die Vorinstanz aus einer anderen Quelle bezogen.

**4.5.2** Die Beschwerdeführenden bestreiten zu Recht nicht, dass auch im Anwendungsbereich des DBA CH-AT ein («Listenersuchen») grundsätzlich zulässig ist (E. 3.1.1.1). Des Weiteren enthält das Amtshilfeersuchen auch

die weiteren erforderlichen Angaben gemäss Ziff. 2 Bst. c des Schlussprotokolls zum DBA CH-AT (Sachverhalt, Bst. A.b und A.c; E. 2.3.3 und 4.3.1).

Das Bundesverwaltungsgericht hat im Referenzurteil bereits entschieden, dass sich wie im bundesgerichtlich beurteilten Listenersuchen Frankreichs (E. 4.3.3.2) auch das vorliegende Amtshilfeersuchen des CLO auf Daten derselben Quelle («Listen») stützt. In diesem Sinne hat die Vorinstanz das Amtshilfeersuchen nicht willkürlich ergänzt. Wie bereits im Referenzurteil festgehalten wurde, genügte das Amtshilfeersuchen auch ohne die entsprechenden Ergänzungen der Vorinstanz den an ein solches gestellten Anforderungen (s. auch oben E. 4.3). In der angefochtenen Schlussverfügung erklärt die Vorinstanz ausdrücklich, die Liste mit den Ländercodes aus einem parallel laufenden Amtshilfeersuchen (aus Frankreich) beigezogen zu haben. Es kann mithin keine Rede davon sein, die Vorinstanz habe behauptet, die Liste habe dem vorliegenden Amtshilfeersuchen (aus Österreich) beigelegt. Dass eine solche Liste mit Ländercodes existiert, ist zumindest aus zahlreichen Entscheiden des Bundesverwaltungsgerichts bekannt. Es ist auch nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz ihr bekannte Tatsachen in einem Verfahren verwendet. Sie hat aber den Parteien das rechtliche Gehör zu gewähren. Die Beschwerdeführenden haben von der Vorinstanz Einsicht in diese Liste erhalten und wussten somit, worauf sich diese bei ihrem Entscheid bezog. Ausserdem erklärt die ersuchende Behörde im Amtshilfeersuchen selbst, dass die Personen auf der Liste aufgrund der Domizilcodes 12400 - 12409 einen steuerlichen Bezug zu Österreich hätten (Sachverhalt Bst. A.b), was gemäss dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip (E. 2.5) bereits eine genügende Erklärung darstellen würde. Die entsprechende Liste wurde von der Vorinstanz somit ohnehin nur ergänzend zugezogen. Wie ebenfalls erwähnt begründet die Kombination der Tatsache, dass Listen mit Kundendaten nicht regulär im Systembackup der Bank vorhanden gewesen sind mit den übrigen Umständen (Ermittlungsverfahren bei der Bank in Deutschland mit anschliessender Beschlagnahmung der Daten sowie teilweise hohe Summen auf den betreffenden Konten) einen konkreten Hinweis auf Unregelmässigkeiten (E. 4.3.3.1). Die Beschwerdeführenden selbst scheinen nicht zu bestreiten, dass es sich bei der Liste um jene aus Deutschland handelt (Beschwerde S. 20 f.). Die Übermittlung der in E. 4.3.3.1 und E. 4.3.3.2 erwähnten «Listen» von Deutschland nach Österreich fand zudem auf legalem Weg der spontanen Amtshilfe von Deutschland statt (E. 4.3.3.2). Demnach können diese Daten sehr wohl Basis für das vorliegend zu beurteilende Amtshilfeersuchen des CLO bilden.

**4.6** Weiter machen die Beschwerdeführenden geltend, das Amtshilfeersuchen basiere auf Daten, die aus einem Datenkauf stammten und damit letztlich (indirekt) kausal aus einer strafbaren Handlung resultierten.

Das bloße Verwenden ursprünglich illegal erlangter (auch «gestohlener») Daten stellt jedoch rechtsprechungsgemäss kein treuwidriges Verhalten des ersuchenden Staates dar (E. 2.4.2). Weder hat Österreich die Daten direkt gekauft noch hat es eine Zusicherung abgegeben, solche Daten nicht zu verwenden. Auch im Übrigen lässt sich kein treuwidriges Verhalten Österreichs ausmachen. Für die Liste mit den Ländercodes gilt ebenfalls, dass diese nicht mehr in genügendem Konnex zu einer allenfalls strafbaren Handlung steht. Sie durfte daher in vorliegendem Verfahren verwendet werden.

Die Beschwerdeführenden dringen daher mit diesem Argument nicht durch.

#### **4.7**

**4.7.1** In Bezug auf das Subsidiaritätsprinzip nach Ziff. 2 Bst. a des Schlussprotokolls zum DBA CH-AT – so das Referenzurteil – habe die ersuchende Behörde im Amtshilfeersuchen bestätigt, dass alle üblichen Informationsquellen ausgeschöpft worden seien, auf die sie in diesem Fall hätte zugreifen können, um die erforderlichen Informationen einzuholen, ohne das Risiko einzugehen, das Ergebnis der Ermittlungen zu gefährden. Nach dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip bestehe grundsätzlich kein Anlass, an Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln. Mangels gegenteiliger, konkreter Anhaltspunkte sei damit von der Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips auszugehen (Urteil des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.3).

**4.7.2** Die Beschwerdeführenden bringen zwar vor, der Umstand, dass die Vorinstanz und nicht etwa Österreich verschiedene Konten aus der Liste entfernt hätte, weil die Konten bereits unter dem Zinsbesteuerungsabkommen oder dem Abgeltungssteuerabkommen oder im Rahmen des automatischen Informationsaustauschs gemeldet worden seien bzw. unter dem Abgeltungssteuerabkommen abgegolten worden seien, zeige, dass Österreich das Subsidiaritätsprinzip verletzt habe. Allerdings zeigen auch die Beschwerdeführenden nicht auf, wie es Österreich hätte möglich sein sollen, Listen, auf denen Kundenstammmnummern verzeichnet waren, mit ihm bereits gelieferten Daten abzugleichen. Demgegenüber war der entspre-

chende Abgleich der Vorinstanz unter Zuhilfenahme der N.\_\_\_\_\_ möglich. Unerheblich ist, wie viele Konten auf diese Art ausgesondert wurden. Die entsprechenden Vorbringen der Beschwerdeführenden ändern damit nichts daran, dass Österreich das Subsidiaritätsprinzip nicht verletzt hat.

#### 4.8

**4.8.1** Die Beschwerdeführenden bestreiten weiter, dass der Beschwerdeführer 1, der an sämtlichen streitbetroffenen Konten wirtschaftlich berechtigt ist, jemals in Österreich steuerpflichtig gewesen sei. Der Domizilcode sei irrtümlich zugewiesen worden. Seinen Wohnsitz habe er insbesondere während der Steuerperioden 2012 bis 2015 in O.\_\_\_\_\_ gehabt, was die Vorinstanz in Bezug auf die Rückerstattung der Verrechnungssteuer auch anerkannt habe. Die Beschwerdeführenden legen unter anderem zahlreiche entsprechende Bestätigungen der [...] Finanzbehörde [in O.\_\_\_\_\_] sowie Schreiben der N.\_\_\_\_\_ an die [...] Adresse des Beschwerdeführers 1 [in O.\_\_\_\_\_] sowie Rückerstattungsanträge für die schweizerische Verrechnungssteuer ins Recht.

Die Beschwerdeführenden halten dafür, das DBA CH-AT sei auf den Beschwerdeführer 1 damit gar nicht anwendbar und verweisen auf Art. 1 DBA CH-AT.

Dem ist entgegenzuhalten, dass Amtshilfe gestützt auf das DBA CH-AT unabhängig davon zu leisten ist, ob die davon betroffene Person Sitz oder Wohnsitz in einem der Vertragsstaaten hat (Art. 26 Abs. 1 DBA CH-AT; E. 2.2.1). Gemäss Referenzurteil wird der relevante Bezug zu Österreich über die in der Liste erwähnten Domizilcodes hergestellt. Damit seien hinreichende (statistische) Hinweise auf eine Steuerunehrlichkeit der vom Amtshilfeersuchen betroffenen Personen gegeben, zumal für die Zulässigkeit eines Listenersuchens ein globaler Verdacht für eine Steuerhinterziehung ausreichend sei. Sodann sei der Domizilcode auch bereits beim französischen Listenersuchen, das auf Daten derselben Quelle beruht habe, als genügend erachtet worden. Gemäss Angaben der ersuchenden Behörde belaufen sich die in der «Liste» ausgewiesenen Vermögenswerte auf [mehrere] Milliarden Schweizer Franken, mithin auf eine erhebliche Summe (vgl. auch E. 4.3.3.2). Daran ist festzuhalten. Der Domizilcode genügt als Anknüpfungspunkt für eine mögliche Steuerpflicht in Österreich (Urteile des BVGer A-274/2021 vom 7. Juli 2022 E. 3.4.2 [das BGer ist mit Urteil 2C\_622/2022 vom 29. Juli 2022 nicht auf eine Beschwerde gegen dieses Urteil eingetreten], A-5662/2020 vom 10. Mai 2021 E. 5.1.3 [das

BGer ist mit Urteil 2C\_435/2021 vom 2. Juni 2021 nicht auf eine Beschwerde gegen dieses Urteil eingetreten], A-1562/2018 vom 3. August 2020 E. 4.2 m.w.H.). Wie die Beschwerdeführenden an anderer Stelle zu Recht ausführen, ist die Frage, wo sich das Steuerdomizil einer Person befindet, nicht im Amtshilfeverfahren zu klären. Die Beschwerdeführenden werden dieses Argument in einem allfälligen Verfahren in Österreich vor den dort zuständigen Behörden und Gerichten vorzubringen haben (Urteil des BVGer A-274/2021 vom 7. Juli 2022 E. 3.4.2 [das BGer ist mit Urteil 2C\_622/2022 vom 29. Juli 2022 nicht auf eine Beschwerde gegen dieses Urteil eingetreten]). Dies gilt umso mehr, wenn die Ansässigkeit in einem Drittstaat, also weder der Schweiz noch dem ersuchenden Staat, geltend gemacht wird (vgl. Urteil des BGer 2C\_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.5). Daher ist auf das von den Beschwerdeführenden genannte Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Österreich und O.\_\_\_\_\_ – und insbesondere die Frage der voraussichtlichen Erheblichkeit der hier amtshilfeweise erfragten Informationen im Rahmen dieses Abkommens – nicht einzugehen, da dieses für die vorliegend zu beantwortende Frage, ob nämlich Österreich von der Schweiz im vorliegenden Verfahren Amtshilfe zu leisten ist, nicht anwendbar ist.

Dass die Vorinstanz (wenn auch eine andere Abteilung) für die Rückerstattung der Verrechnungssteuer eine Ansässigkeit des Beschwerdeführers 1 in O.\_\_\_\_\_ annahm, tut nichts zur Sache. Dort ging es um ein Verfahren, welches Österreich in keiner Weise betraf.

Auf die von den Beschwerdeführenden beigebrachten Beweismittel zum Wohnsitz des Beschwerdeführers 1 ist nach dem Gesagten nicht einzugehen.

Anzumerken bleibt, dass – im Gegensatz zum Vorbringen der Beschwerdeführenden – Österreich sich vorliegend nicht zweckwidrig des Amtshilfeverfahrens mit der Schweiz bedienen kann, um Fragen zu klären, welche im Rahmen eines «Ansässigkeitsverfahrens» zwischen Österreich und O.\_\_\_\_\_ zu klären wären, ist doch Österreich noch gar nicht bekannt, dass die Beschwerdeführenden eine steuerliche Ansässigkeit des Beschwerdeführers 1 in O.\_\_\_\_\_ geltend machen.

**4.9** Zusammenfassend zeichnet sich vorliegend – wie auch im Referenzurteil – das folgende Bild: Es genügt nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung für die Vermutung von Steuerpflichtverletzungen, dass die dem

Amtshilfeersuchen zugrundeliegenden Daten nicht regulär im Systemback-up der Bank vorhanden waren, ein Ermittlungsverfahren bei der Bank mit anschliessender Beschlagnahmung der Daten sowie eine hohe Summe von Vermögenswerten betroffen sind. Dies deckt sich mit der vorliegenden Ausgangslage. Es kommt hinzu, dass die vorliegenden Daten aus derselben Quelle stammen, die auch dem vom Bundesgericht als zulässig qualifizierten Listenersuchen Frankreichs zugrunde lag (E. 4.3.3.2). Vor diesem Hintergrund ist in casu das Vorliegen hinreichend konkreter Anhaltspunkte für ein steuerrechtswidriges Verhalten der betroffenen Personen – und damit des Beschwerdeführers 1 – im hier streitbetreffenen Amtshilfeersuchen des CLO zu bejahen. Eine verbotene «fishing expedition», welche ein Nichteintreten auf das Amtshilfeersuchen nach sich ziehen müsste, liegt daher nicht vor.

Die vom CLO ersuchten Informationen sind zudem als voraussichtlich erheblich zur Besteuerung der Beschwerdeführenden 1 - 12 zu qualifizieren und dementsprechend zu übermitteln.

## **5.**

Nach dem Gesagten sind die Voraussetzungen für die in der Schlussverfügung vorgesehene Amtshilfeleistung erfüllt. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist vollumfänglich abzuweisen.

## **6.**

**6.1** Ausgangsgemäss haben die Beschwerdeführenden die auf Fr. 5'000.-- festzusetzenden Verfahrenskosten zu tragen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG und Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

**6.2** Den unterliegenden Beschwerdeführenden ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

## **7.**

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG, SR 173.110) innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesge-

richt weitergezogen werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinn von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 5'000.-- werden den Beschwerdeführenden auferlegt. Der in derselben Höhe geleistete Kostenvorschuss wird für die Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführenden und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Keita Mutombo

Susanne Raas

**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. 84a, Art. 90 ff. und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 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 die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: