



## **Urteil vom 16. Februar 2016**

---

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),  
Richterin Marie-Chantal May Canellas, Richter Daniel Riedo,  
Gerichtsschreiber Stefano Bernasconi.

---

Parteien

1. **A.**\_\_\_\_\_, ...,  
2. **B.**\_\_\_\_\_ **A.S.**, ...,  
3. **C.**\_\_\_\_\_ **Inc.**, ...,  
alle vertreten durch Sabine Herzog, Rechtsanwältin,  
und/oder Dr. iur. Petra Hauser, Rechtsanwältin,  
Beschwerdeführende,

gegen

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

---

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-TR).

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

Mit Schreiben vom 25. September 2014 reichte das Ministry of Finance der Republik Türkei (nachfolgend: MOF) gestützt auf das Abkommen vom 18. Juni 2010 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Türkei zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (DBA-TR; SR 0.672.976.31) bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) ein Amtshilfegesuch ein. Das Gesuch betraf – neben weiteren Personen – A. \_\_\_\_\_, die B. \_\_\_\_\_ A.S. und die C. \_\_\_\_\_ Inc.

Das MOF führte zur Begründung zusammenfassend aus, die türkischen Steuerbehörden würden eine Untersuchung gegen die B. \_\_\_\_\_ A.S. durchführen. Aufgrund einer Anzeige sei der Verdacht von regelwidrig erzieltm Einkommen und von zu tief deklariertem Entgelt entstanden, woraufhin die Steuerbehörde die Geschäftstätigkeiten und Transaktionen der Gesellschaft für das Steuerjahr 2013 untersucht habe. In jener Anzeige sei dargelegt worden, dass das aus einem Beschaffungsvertrag vom 18. September 2006 zwischen der B. \_\_\_\_\_ A.S. und der C. \_\_\_\_\_ Inc., mit Sitz auf den British Virgin Islands, generierte Einkommen direkt auf ein Bankkonto der C. \_\_\_\_\_ Inc. bei der Bank Z AG in die Schweiz geleitet worden sei. Zudem habe – gemäss Anzeige – die B. \_\_\_\_\_ A.S. den halben Anteil an einem [...] Gebäude (in der Türkei) für USD [...] von Y. \_\_\_\_\_ erworben. Dabei seien die Zahlungen von Bankkonten von A. \_\_\_\_\_ (Partner und Manager der B. \_\_\_\_\_ A.S.) und seinen Familienmitgliedern bei der Bank Z AG in der Schweiz getätigt worden. Die in der Untersuchung vorgelegten Dokumente hätten jedoch gezeigt, dass die Immobilie für USD [...] gekauft und die Zahlung vom Firmenbankkonto bei der [...] getätigt worden sei. Zudem hätten die Untersuchungen ergeben, dass die B. \_\_\_\_\_ A.S. und die C. \_\_\_\_\_ Inc. verbundene Gesellschaften seien. Damit diese Untersuchungen abgeschlossen, die Einkommen der erwähnten Steuerpflichtigen festgesetzt und die Steuern korrekt erhoben werden könnten, würde die türkische Steuerbehörde die in der Schweiz ersuchten Informationen benötigen.

**B.**

Primär ersuchte das MOF für das Jahr 2013 (1. Januar 2013 bis 31. Dezember 2013) um Informationen, ob die im Amtshilfegesuch namentlich genannten natürlichen und juristischen Personen Konten bei der Bank Z AG in der Schweiz gehabt hätten. Die Unterlagen zu allenfalls bestehenden

Konten sollten dem MOF übermittelt werden. Zudem wurden um detaillierte Kontoinformationen zu einem mit entsprechender Nummer genannten Konto bei der Bank Z AG, welches vermutlich der C.\_\_\_\_\_ Inc. gehöre, ersucht.

Schliesslich erklärte das MOF, dass die im Amtshilfegesuch gemachten Angaben den Vorgaben des DBA-TR entsprechen würden.

**C.**

Die ESTV forderte mit Editionsverfügung vom 14. November 2014 die Bank Z AG auf, die Informationen und Unterlagen gemäss Amtshilfeersuchen zu übermitteln. Zudem müsse die Bank die betroffenen Personen über das laufende Verfahren informieren.

Die Bank kam der Editionsverfügung fristgerecht nach.

**D.**

In der Folge informierten A.\_\_\_\_\_, die B.\_\_\_\_\_ A.S. und die C.\_\_\_\_\_ Inc. die ESTV betreffend ihre Rechtsvertreter bzw. Zustellungsbevollmächtigten in der Schweiz. Die übrigen vom Amtshilfeersuchen Betroffenen taten dasselbe mit Schreiben vom 22. Dezember 2014, [...].

**E.**

Nachdem die ESTV mit Schreiben vom 9. Januar 2015 die betroffenen Personen über die beabsichtigte Übermittlung von Informationen in Kenntnis gesetzt hatte, liessen diese – nach Einsicht in die Akten (das Amtshilfegesuch wurde nur teilweise offengelegt) – mit Eingabe vom 5. Februar 2015 eine Stellungnahme einreichen und beantragen, es sei auf das Amtshilfeersuchen nicht einzutreten. Eventualiter sei es vollumfänglich abzuweisen. Sie brachten vor, das DBA-TR sei in zeitlicher Hinsicht mindestens teilweise nicht anwendbar, das Ersuchen werde zum Zweck der Beweisausforschung gestellt und verstosse gegen Treu und Glauben. Weiter seien die verlangten Informationen nicht "voraussichtlich erheblich" und die Subsidiarität fehle, da das MOF nicht sämtliche innerstaatlichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft habe.

**F.**

Am 11. Mai 2015 erliess die ESTV die Schlussverfügung und entschied, dass dem MOF Amtshilfe betreffend A.\_\_\_\_\_, die B.\_\_\_\_\_ A.S. und die C.\_\_\_\_\_ Inc. zu leisten sei. In Dispositiv-Ziffer 2 der Schlussverfügung listete die ESTV die dem MOF zu übermittelnden Informationen und

Unterlagen auf, wobei einige Unterlagen bzw. Informationen zu schwärzen seien.

Die ESTV hielt in ihrer Schlussverfügung ferner fest, sie werde das MOF darauf hinweisen, dass die in Dispositiv-Ziffer 2 der Schlussverfügung genannten Informationen nur im Verfahren gegen A.\_\_\_\_\_, die B.\_\_\_\_\_  
A.S. und die C.\_\_\_\_\_ Inc. für die im Ersuchen vom 25. September 2014 genannten Sachverhalte verwertet werden dürften und die edierten Informationen geheim zu halten seien und nur Personen und Behörden (einschliesslich der Gerichte und der Verwaltungsbehörde) zugänglich gemacht werden dürften, welche mit der Veranlagung oder Erhebung, mit der Vollstreckung oder der Strafverfolgung oder mit der Entscheidung über Rechtsmittel hinsichtlich der in Art. 25 DBA-TR genannten Steuern befasst seien (Dispositiv-Ziffer 3 der Schlussverfügung).

#### **G.**

Mit Eingabe vom 11. Juni 2015 liessen A.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: Beschwerdeführer 1), die B.\_\_\_\_\_ A.S. (nachfolgend: Beschwerdeführerin 2) und die C.\_\_\_\_\_ Inc. (nachfolgend: Beschwerdeführerin 3; alle zusammen: Beschwerdeführende) beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben. Sie beantragen, es sei das Amtshilfeersuchen vollumfänglich abzuweisen, soweit darauf überhaupt einzutreten sei. Eventualiter sei die Schlussverfügung der ESTV vom 11. Mai 2015 aufzuheben und zur Ergänzung des Sachverhalts und zwecks Wahrung des rechtlichen Gehörs der Beschwerdeführenden zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Subeventualiter sei im Falle der Gutheissung des Amtshilfeersuchens den Beschwerdeführenden vor Informationsübermittlung an das MOF die Gelegenheit einzuräumen, die gemäss Ziffer 2 lit. c der Schlussverfügung vom 11. Mai 2015 angekündigte Schwärzung insbesondere mit Bezug auf die Bankunterlagen des Beschwerdeführers 1 (Schwärzung von Gutschriften und Kontostand) zu kontrollieren und allfällige Unterlassungen zu korrigieren; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der ESTV. Zur Begründung bringen die Beschwerdeführenden insbesondere vor, das rechtliche Gehör der Beschwerdeführenden sei verletzt worden. Die Zusammenfassung des Amtshilfeersuchens und wohl das Ersuchen selbst, seien derart vage formuliert, dass sich daraus weder der genaue Steuerzweck noch die voraussichtliche Erheblichkeit erschliesse. Es sei den Beschwerdeführenden nicht möglich, ohne Mutmassungen zum möglichen Verständnis des Sachverhalts, Stellung zu nehmen. Die ESTV habe ihren Erörterungen zudem einen falschen Sachverhalt zugrunde gelegt.

Sie sei fälschlicherweise davon ausgegangen, dass Subjekt der Steuerfahndung in der Türkei sämtliche vom Ersuchen betroffenen Personen seien. Weiter sei das DBA-TR in zeitlicher Hinsicht nicht anwendbar. Daher könne auf das Amtshilfeersuchen nicht eingetreten werden. Ferner stelle das Amtshilfeersuchen eine unzulässige Beweisausforschung dar, zumal die voraussichtliche Erheblichkeit der verlangten Informationen vor dem Hintergrund des angegebenen Steuerzwecks nicht vorliege. Daneben sei das Amtshilfeersuchen wohl politisch motiviert und verstosse gegen Treu und Glauben bzw. den Ordre Public. Schliesslich hätten die türkischen Behörden nicht sämtliche innerstaatlichen Mittel ausgeschöpft, weshalb das Gesuch auch gegen das Prinzip der Subsidiarität verstosse.

#### **H.**

Mit Schreiben vom 21. Juli 2015 und vom 4. August 2015 reichen die Beschwerdeführenden weitere Belege ein und führen dazu aus, es handle sich dabei um Aussageprotokolle (aller drei Beschwerdeführenden), welche im Rahmen des laufenden Steuerverfahrens gegen die Beschwerdeführenden in der Türkei erstellt worden seien.

#### **I.**

Die ESTV beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 17. August 2015 die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. Sie verweist dabei grundsätzlich auf die angefochtene Schlussverfügung, macht aber weitere Ausführungen zu den Vorbringen der Beschwerdeführenden betreffend die Verletzung des rechtlichen Gehörs, die unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts, die zeitliche Anwendung des DBA-TR, die Anwendungsvoraussetzungen für ein Amtshilfeverfahren, die voraussichtliche Erheblichkeit der Informationen sowie das Subsidiaritätsprinzip.

#### **J.**

In einer weiteren Eingabe vom 7. September 2015 (Replik) nehmen die Beschwerdeführenden zu einzelnen Punkten der Vernehmlassung Stellung. Mit Schreiben vom 21. September 2015 verzichtet die ESTV auf eine Duplik.

#### **K.**

Auf die weiteren Vorbringen der Verfahrensbeteiligten und die eingereichten Unterlagen wird – sofern erforderlich – in den folgenden Erwägungen eingegangen.

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

### **1.**

**1.1** Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des türkischen MOF gestützt auf das DBA-TR zugrunde. Dieses datiert vom 25. September 2014 und stützt sich auf das Doppelbesteuerungsabkommen. Das Verfahren richtet sich nach dem am 1. Februar 2013 in Kraft getretenen Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz, StAhiG; SR 651.1 [früher: SR 672.5]; vgl. Art. 24 StAhiG e contrario). Vorbehalten bleiben abweichende Bestimmungen des im vorliegenden Fall anwendbaren DBA-TR (vgl. Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

**1.2** Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend Amtshilfe gestützt auf das DBA-TR zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG i.V.m. Art. 31 bis 33 VGG). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich dabei nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

Da die Beschwerde zudem form- und fristgerecht eingereicht wurde (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG), ist darauf einzutreten.

### **1.3**

**1.3.1** Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht kann die Verletzung von Bundesrecht – einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens (Art. 49 Bst. a VwVG) –, die unrichtige bzw. unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) wie auch die Unangemessenheit der vorinstanzlichen Verfügung (Art. 49 Bst. c VwVG) gerügt werden. Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen.

**1.3.2** Eine Verletzung von Art. 49 Bst. b VwVG liegt beispielsweise dann vor, wenn eine der Untersuchungsmaxime unterworfenen Behörde den Sachverhalt nicht von Amtes wegen abgeklärt oder dies unrichtig bzw. nur unvollständig getan hat. Als unrichtig gilt die Sachverhaltsfeststellung, wenn der angefochtenen Verfügung ein falscher und aktenwidriger Sachverhalt zugrunde gelegt wurde oder entscheidrelevante Gesichtspunkte nicht geprüft oder Beweise falsch gewürdigt wurden. Als unvollständig gilt sie, wenn nicht über alle rechtserheblichen Umstände Beweis geführt wurde oder eine entscheidrelevante Tatsache zwar erhoben, jedoch nicht gewürdigt wurde und nicht in den Entscheid einfluss (vgl. Urteile des BVGer A-6601/2013 vom 1. September 2014 E. 2.3, A-3716/2010 vom

26. März 2013 E. 2.1.2; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.189).

## 2.

Der Anspruch auf rechtliches Gehör ergibt sich aus Art. 29 Abs. 2 BV und umfasst eine Anzahl verschiedener verfassungsrechtlicher Verfahrensgarantien (vgl. zum Ganzen auch ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, Rz. 1672 ff.).

**2.1** Das Recht auf Akteneinsicht ist Teil dieses verfassungsrechtlichen Anspruchs auf rechtliches Gehör (BGE 140 V 464 E. 4.1, 135 II 286 E. 5.1).

Für das Verwaltungsverfahren des Bundes und das anschliessende Beschwerdeverfahren konkretisieren Art. 26-28 VwVG das Recht auf Akteneinsicht. Gemäss Art. 26 Abs. 1 VwVG hat die Partei oder ihr Vertreter Anspruch darauf, in ihrer Sache Eingaben von Parteien und Vernehmlassungen von Behörden (Bst. a), alle als Beweismittel dienende Aktenstücke (Bst. b) und Niederschriften eröffneter Verfügungen (Bst. c) am Sitz der verfügenden Behörde oder einer durch diese zu bezeichnenden kantonalen Behörde einzusehen. Art. 27 VwVG regelt die Ausnahmen. Gemäss Art. 27 Abs. 1 VwVG darf die Behörde die Einsichtnahme in die Akten nur verweigern, wenn wesentliche öffentliche Interessen des Bundes oder der Kantone, insbesondere die innere oder äussere Sicherheit der Eidgenossenschaft, die Geheimhaltung erfordern (Bst. a), wesentliche private Interessen, insbesondere von Gegenparteien, die Geheimhaltung erfordern (Bst. b) oder das Interesse einer noch nicht abgeschlossenen amtlichen Untersuchung es erfordert (Bst. c). Wird einer Partei die Einsichtnahme in ein Aktenstück verweigert, so darf auf dieses zum Nachteil der Partei nur abgestellt werden, wenn ihr die Behörde von seinem für die Sache wesentlichen Inhalt mündlich oder schriftlich Kenntnis und ihr ausserdem Gelegenheit gegeben hat, sich zu äussern und Gegenbeweismittel zu bezeichnen (Art. 28 VwVG).

Auf spezialgesetzlicher Ebene enthält auch das StAhiG Regeln, welche aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör abgeleitet sind. Gemäss Art. 14 Abs. 1 StAhiG informiert die ESTV die betroffene Person über die wesentlichen Teile des Ersuchens; sie informiert die weiteren Personen, von deren Beschwerdeberechtigung sie nach Art. 19 Abs. 2 StAhiG ausgehen muss, über das Amtshilfeverfahren (Art. 14 Abs. 2 StAhiG). Die beschwerdeberechtigten Personen können sich am Verfahren beteiligen und Einsicht in

die Akten nehmen (Art. 15 Abs. 1 StAhiG). Soweit die ausländische Behörde Geheimhaltungsgründe hinsichtlich gewisser Aktenstücke glaubhaft macht, kann die ESTV einer beschwerdeberechtigten Person die Einsicht in die entsprechenden Aktenstücke nach Art. 27 VwVG verweigern (Art. 15 Abs. 2 StAhiG; vgl. Urteil des BGer 2C\_112/2015 vom 27. August 2015 E. 2, 4.3).

Art. 14 Abs. 1 StAhiG, welcher von einer sich auf die wesentlichen Teile des Amtshilfeersuchens beschränkenden Informationspflicht spricht, ist bei verfassungskonformer Auslegung restriktiv zu handhaben (vgl. Zwischenverfügung des BVerfG A-6099/2014 vom 22. Januar 2015).

**2.2** Zum Anspruch auf rechtliches Gehör gehört auch die Pflicht der Behörde, alle vorgebrachten rechtserheblichen Anträge zu prüfen und ihren Entscheid ausreichend zu begründen (vgl. auch Art. 35 Abs. 1 VwVG). Hierbei ist es jedoch nicht erforderlich, dass sich die Behörde mit allen Partei-standpunkten einlässlich auseinandersetzt. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Die Begründung muss so abgefasst sein, dass sich der Betroffene über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen kann (BGE 134 I 83 E. 4.1; Urteil des BGer 1B\_281/2015 vom 15. September 2015 E. 4.1; Urteil des BVerfG A-1083/2014 vom 30. März 2015 E. 2.1).

### **3.**

**3.1** Das am 18. Juni 2010 unterzeichnete DBA-TR trat am 8. Februar 2012 in Kraft (vgl. Art. 27 DBA-TR). Die Bestimmungen des DBA-TR finden laut Art. 27 Abs. 2 DBA-TR Anwendung für Steuerjahre, die am oder nach dem 1. Januar des auf das Inkrafttreten des Abkommens folgenden Kalenderjahrs beginnen.

Da das vorliegende Amtshilfegesuch vom 25. September 2014 nach Inkrafttreten des DBA-TR eingereicht wurde, sind nach der zuletzt genannten Abkommensklausel Art. 25 DBA-TR und Ziff. 6 des Protokolls zum DBA-TR intertemporalrechtlich anwendbar, soweit das Gesuch Informationen betrifft, die sich auf die Zeit ab dem 1. Januar 2013 beziehen.

Die am 7. Juni 2012 abgeschlossene und gleichentags in Kraft getretene Verständigungsvereinbarung über die Auslegung von Ziff. 6 Bst. b des Protokolls zum DBA-TR gilt auch im vorliegenden Fall.

**3.2** Art. 25 DBA-TR entspricht in seinem Wortlaut weitgehend demjenigen von Art. 26 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (im Folgenden: OECD-MA). Gemäss Art. 25 Abs. 1 Satz 1 DBA-TR tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen aus, "die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend die unter das Abkommen fallenden Steuern voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht". Dabei wird der Informationsaustausch nicht durch Art. 1 DBA-TR (persönlicher Geltungsbereich) eingeschränkt (Art. 25 Abs. 1 Satz 2 DBA-TR).

Art. 25 Abs. 3 DBA-TR enthält bestimmte Beschränkungen der Pflicht zur Leistung von Amtshilfe. So wird damit der ersuchte Vertragsstaat von der Verpflichtung enthoben, von den Gesetzen oder der Verwaltungspraxis des einen oder des anderen Vertragsstaates abzuweichen (Bst. a), oder Informationen zu erteilen, welche nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsverfahren eines der beiden Vertragsstaaten nicht beschafft werden können (Bst. b). Auch besteht gemäss Art. 25 Abs. 3 (Bst. c) DBA-TR 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".

Die Art. 25 Abs. 3 DBA-TR vorgehende Vorschrift von Art. 25 Abs. 5 DBA-TR enthält ihrerseits Einschränkungen der in vorgenannter Bestimmung vorgesehenen Beschränkungen der Amtshilfeverpflichtung. So darf der ersuchte Vertragsstaat nach Art. 25 Abs. 5 DBA-TR die Leistung von Amtshilfe nicht nur (einzig) deshalb ablehnen, "weil sich die Informationen bei einer Bank, einem sonstigen Finanzinstitut, einem Bevollmächtigten, Beauftragten oder Treuhänder befinden oder weil sie sich auf Beteiligungen an einer Person beziehen" (Satz 1). In diesem Zusammenhang räumt Art. 25 Abs. 5 Satz 2 DBA-TR den Steuerbehörden des ersuchten Staates die Kompetenz ein, die Offenlegung der in diesem Absatz der Amtshilfebestimmung erwähnten Informationen durchzusetzen.

**3.3** Im Zusammenhang mit Art. 25 DBA-TR ist namentlich Ziff. 6 des Protokolls zum DBA-TR zu beachten.

**3.3.1** Gemäss Ziff. 6 Bst. a des Protokolls zum DBA-TR stellt der ersuchende Staat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann,

wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat.

Was unter den "üblichen Mitteln" zu verstehen ist, wird im DBA-TR nicht weiter definiert. Aus der Auslegung der fraglichen Bestimmung nach völkerrechtlichen Regeln (vgl. dazu [statt vieler] Urteil des BVGer A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 1.4) ergibt sich, dass das Ausschöpfen sämtlicher möglicher Mittel nicht verlangt wird. Vielmehr kann ein Mittel als nicht mehr "üblich" bezeichnet werden, wenn es dem ersuchenden Staat – im Vergleich zu einem Amtshilfeersuchen – einen unverhältnismässigen Aufwand verursachen würde oder wenn die Erfolgchancen als sehr gering einzuschätzen sind. Dem ersuchenden Staat wird somit eine gewisse Freiheit belassen, um zu entscheiden, in welchem Zeitpunkt er ein Amtshilfeersuchen stellen möchte.

Dieses Ergebnis wird durch die Ausführungen des Bundesrats zu dieser Protokollbestimmung im DBA-TR in der Botschaft (Botschaft des Bundesrats vom 25. August 2010 zur Genehmigung eines Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und der Türkei, BBI 2010 5589) – soweit eine solche im Rahmen einer Auslegung eines Staatsvertrages überhaupt relevant ist (MICHAEL BEUSCH, Die Bedeutung ausländischer Gerichtsentscheide für die Auslegung von DBA durch die schweizerische Justiz, in: Uttinger et al. [Hrsg.], Dogmatik und Praxis im Steuerrecht – Festschrift für Markus Reich, 2014, S. 396 ff., S. 401 ff.) – bestätigt, gemäss welcher verhindert werden soll, dass der ersuchende Staat Ermittlungen unternahme, die ohne präzises Ermittlungsobjekt in der Hoffnung vorgenommen würden, steuerlich relevante Informationen zu erhalten (BBI 2010 S. 5599). In diesem Sinne dient die Pflicht zum Ausschöpfen der üblichen innerstaatlichen Mittel durch den ersuchenden Staat (auch) der Verhinderung von "fishing expeditions" (vgl. nachfolgend E. 3.4). Somit kann bei der Anwendung von Ziff. 6 Bst. a des Protokolls zum DBA-TR das Verbot von "fishing expeditions" ganz grundsätzlich als Schranke angesehen werden. Der ersuchende Staat muss seine innerstaatlichen Mittel mindestens soweit ausüben, bis er das Ermittlungsobjekt genügend präzisiert hat. Ansonsten ist die Gewährung von Amtshilfe nicht möglich (Urteil des BVGer A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.1.1).

Das Steueramtshilfegesetz kennt im Übrigen eine vergleichbare Regelung (Art. 6 Abs. 2 Bst. g StAhiG; vgl. MICHAEL BEUSCH/URSULA SPÖRRI, in: Zweifel/Beusch/Matteotti [Hrsg.], Kommentar Internationales Steuerrecht, 2015, Art. 26 N. 343). Auch diese hat gemäss Botschaft des Bundesrats vom

6. Juli 2011 zum Erlass eines Steueramtshilfegesetzes primär das Ziel, "fishing expeditions" zu verhindern (BBl 2011 6193, S. 6206).

**3.3.2** Ziff. 6 Bst. b des Protokolls zum DBA-TR führt die Angaben auf, welche die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfegesuches zu liefern haben (vgl. zudem Abs. 3 der Verständigungsvereinbarung vom 7. Juni 2012 zur Auslegung von Ziff. 6 Bst. b des Protokolls zum DBA-TR; im Übrigen auch in Art. 6 Abs. 2 StAhiG).

Nach Ziff. 6 Bst. c des Protokolls zum DBA-TR bezweckt die Bezugnahme auf Informationen, welche voraussichtlich erheblich sind, einen möglichst weit gehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen, ohne es den Vertragsstaaten zu erlauben, "fishing expeditions" zu betreiben oder Informationen anzufordern, deren Erheblichkeit in Bezug auf die Steuerbelange einer steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist (Satz 1). Ferner wird mit dieser Klausel festgehalten, dass Ziff. 6 Bst. b des Protokolls zum DBA-TR wichtige verfahrenstechnische Anforderungen enthält, welche "fishing expeditions" vermeiden sollen (Satz 2 erster Teil). Zugleich wird bestimmt, dass die Unterabsätze (i) bis (v) von Ziff. 6 Bst. b des Protokolls zum DBA-TR so auszulegen sind, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch nicht behindern.

Ziff. 6 Bst. e Satz 1 des Protokolls zum DBA-TR schreibt sodann fest, dass Einvernehmen darüber besteht, "dass im Falle des Austauschs von Informationen die im ersuchten Staat geltenden Bestimmungen des Verwaltungsverfahrensrechts über die Rechte der Steuerpflichtigen vorbehalten bleiben, bevor die Informationen an den ersuchenden Staat übermittelt werden". Diese Regelung dient dabei gemäss Ziff. 6 Bst. e Satz 2 des Protokolls zum DBA-TR dazu, der steuerpflichtigen Person ein ordnungsgemässes Verfahren zu gewähren. Hingegen bezweckt sie nach letzterer Vorschrift nicht, den wirksamen Austausch von Informationen zu verhindern oder übermässig zu verzögern.

**3.4** Die voraussichtliche Erheblichkeit von geforderten Informationen muss sich bereits aus dem Amtshilfegesuch ergeben. Würde dies nicht verlangt, könnten Ersuchen aufs Geratewohl gestellt werden und die ersuchte Behörde müsste die Informationen bzw. Unterlagen auch dann zur Verfügung stellen, wenn sie erst nach deren Erhebung deren voraussichtliche Erheblichkeit feststellen würde. Dem "voraussichtlich" kommt dergestalt eine doppelte Bedeutung zu, indem es sich zum einen darauf bezieht, dass der

ersuchende Staat die Erheblichkeit voraussehen und deshalb im Amtshilfesuch geltend machen muss, und zum andern nur solche Unterlagen zu übermitteln sind, die voraussichtlich erheblich sind. Der ersuchte Staat darf hier allerdings nur Unterlagen von der Amtshilfe ausschliessen, die mit Sicherheit nicht erheblich sind, denn in der Regel kann nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen, ob eine Information erheblich ist (BGE 128 II 407 E. 6.3.1; vgl. auch Urteil des BGer 2A.352/2005 vom 6. Januar 2006 E. 3; Urteile des BVGer A-5090/2014 und A-5135/2014 vom 16. April 2015 E. 4.2.2, A-6547/2013 vom 11. Februar 2014 E. 5.2, A-6505/2012 vom 29. Mai 2013 E. 6.2.2.1). In letzterem Sinne ist auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG anzuwenden, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen und von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen sind (vgl. Urteil des BVGer A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.2 in fine).

Das Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit und das Verbot der "fishing expeditions" stehen in Einklang mit dem Verhältnismässigkeitsprinzip, das als verfassungsmässiger Grundsatz staatlichen Handelns (vgl. Art. 5 Abs. 2 BV) zwingend zu berücksichtigen ist (vgl. Urteile des BVGer A-38/2014 vom 1. April 2014 E. 2.2.1.2, A-5390/2013 vom 6. Januar 2014 E. 5.1.2, A-6011/2012 vom 13. März 2013 E. 7.4).

**3.5** Soweit die Behörden des ersuchenden Staates verpflichtet sind, den massgeblichen Sachverhalt darzulegen, kann zwar von ihnen nicht erwartet werden, dass sie dies bereits lückenlos und völlig widerspruchsfrei tun. Dies wäre mit Sinn und Zweck der Amtshilfe (wie mit jenem der Rechtshilfe) nicht vereinbar, sollen doch aufgrund von Informationen und Unterlagen, die sich im ersuchten Staat befinden, bisher im Dunkeln gebliebene Punkte erst noch geklärt werden (vgl. Urteil des BGer 2A.154/2003 vom 26. August 2003 E. 4.1; Urteile des BVGer A-5290/2013 vom 19. Dezember 2013 E. 5.2, B-2700/2013 vom 2. Juli 2013 E. 2; ROBERT ZIMMERMANN, *La coopération judiciaire internationale en matière pénale*, 3. Aufl. 2009, Rz. 295). Daher verlangt die Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht den strikten Beweis des Sachverhalts, doch muss sie hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (BGE 139 II 404 E. 7.2.2, 139 II 451 E. 2.1 und 2.2.1; zum Ganzen Urteile des BVGer A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.3, A-6547/2013 vom 11. Februar 2014 E. 5.3).

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; vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2, 4.3.1 und 4.3.3, 126 II 409 E. 4; Urteile des BVGer A-5390/2013 vom 6. Januar 2014 E. 5.2.2, B-1258/2013 vom 24. Juli 2013 E. 4.1, B-2700/2013 vom 2. Juli 2013 E. 2, A-737/2012 vom 5. April 2012 E. 8.1.1). 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 (vgl. [statt vieler] Urteil des BGer 2A.567/2001 vom 15. April 2002 E. 4.1; Urteile des BVGer A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.3, A-5290/2013 vom 19. Dezember 2013 E. 5.2, A-737/2012 vom 5. April 2012 E. 6.1.2). Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese sofort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen (vgl. zum Ganzen Urteil des BGer 2C\_1174/2014 vom 24. September 2015 E. 2.1.3 [zur Publikation vorgesehen]; Urteil des BVGer A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.3).

### **3.6**

**3.6.1** Art. 7 Bst. a StAhiG sieht – in Umsetzung des Verbots der "fishing expeditions" – vor, dass auf Ersuchen nicht eingetreten wird, wenn diese zum Zweck der Beweisausforschung gestellt wurden.

**3.6.2** Nach Art. 8 Abs. 1 StAhiG dürfen zur Beschaffung von Informationen nur Massnahmen durchgeführt werden, die nach schweizerischem Recht zur Veranlagung und Durchsetzung der Steuern, die Gegenstand des Ersuchens sind, durchgeführt werden könnten. Dieser Grundsatz entspricht Art. 25 Abs. 3 Bst. a DBA-TR. Er wird freilich durch Art. 8 Abs. 2 StAhiG eingeschränkt, wonach Informationen, die sich im Besitz einer Bank, eines anderen Finanzinstituts, einer beauftragten oder bevollmächtigten Person, einer Treuhänderin oder eines Treuhänders befinden oder die sich auf Beteiligungen an einer Person beziehen, verlangt werden können, wenn das anwendbare Abkommen ihre Übermittlung vorsieht. Diese Regel entspricht Art. 25 Abs. 5 Satz 2 DBA-TR (vgl. zum Ganzen Urteil des BGer 2C\_963/2014 vom 24. September 2015 E. 6.3 [zur Publikation vorgesehen]).

**3.7** Als «betroffene Person» gilt gemäss Art. 3 Bst. a StAhiG diejenige Person, über welche im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden.

Gemäss Art. 4 Abs. 3 StAhiG ist demgegenüber die Übermittlung von Informationen zu Personen, welche nicht vom Ersuchen betroffen sind, unzulässig.

Das Bundesgericht hat in seinem (zur Publikation vorgesehenen) Urteil 2C\_963/2014 vom 24. September 2015 festgehalten, das Merkmal "betroffen" im Sinne von Art. 3 Bst. a StAhiG erscheine vorab als bloss formeller Art: Die Begriffsbestimmung knüpfe vom Wortlaut her einzig an die Erwähnung im Amtshilfeersuchen an. Diejenigen Personen, über welche im Ersuchen Informationen verlangt würden, seien insofern vom Verfahren im ersuchten Staat betroffen, als dessen Steuerbehörde zu prüfen habe, ob entsprechende (sie betreffende) Informationen übermittelt werden sollen. Diese Personen seien, weil der ausländische Staat Informationen über sie verlange, Gesuchsgegner. Zu prüfen sei jedoch, welche Bedeutung dem Begriff «betroffene Person» im materiellen Sinn, d.h. mit Blick auf die Übermittlung von Informationen zukomme. Hierzu bedürfe es insbesondere einer vertieften Auslegung der in Art. 4 Abs. 3 StAhiG enthaltenen Wendung "Personen, die nicht vom Ersuchen betroffen sind" (E. 3.3 des oben genannten Urteils).

Das Bundesgericht kommt dabei insbesondere zum Schluss, dass sich die Auslegung der Wendung "vom Ersuchen (nicht) betroffen" in Art. 4 Abs. 3 StAhiG – im Interesse des Abkommenszwecks – massgeblich nach dem Kriterium der voraussichtlichen Erheblichkeit richten müsse (vgl. E. 4.5 des genannten Urteils).

Entsprechend wurde im genannten Urteil entschieden, dass die Kontoinformationen der Beschwerdegegnerinnen mit Sitz in der Schweiz voraussichtlich erheblich sein können und diese Beschwerdegegnerinnen als vom Amtshilfegesuch betroffene Personen zu qualifizieren sind. Sie können sich nicht auf Art. 4 Abs. 3 StAhiG berufen (E. 6.1 und 6.3 des genannten Urteils).

#### **4.**

Im vorliegenden Fall ist vorab auf die Rügen der Beschwerdeführenden betreffend Verletzung des rechtlichen Gehörs (E. 4.1 f.) einzugehen. Erst danach ist das Amtshilfegesuch zu prüfen (E. 5).

**4.1** Die Beschwerdeführenden erklären, sie seien von der ESTV in Anwendung von Art. 14 Abs. 1 StAhiG nur über die nach Ansicht der ESTV we-

sentlichen Teile des Ersuchens informiert worden. Die von der ESTV offengelegten Teile des Ersuchens hätten nicht genügt, um den Sachverhalt sinnvoll verstehen zu können. Es sei ihnen daher nicht möglich gewesen zu prüfen, ob die formellen Anforderungen an ein Amtshilfeersuchen tatsächlich erfüllt seien. Der Sachverhalt sei unverständlich. Weiter hätte es die ESTV unterlassen, sich ernsthaft mit der Stellungnahme der Beschwerdeführenden zu befassen. Die Ausführungen in der Schlussverfügung seien lapidar kurz. Aus diesen Gründen sei das rechtliche Gehör der Beschwerdeführenden verletzt.

**4.2** Die Beschwerdeführenden machen zum einen eine Gehörsverletzung im Rahmen der Akteneinsicht geltend. Dabei rügen sie nicht den Umstand, dass die ESTV nur die wesentlichen Teile offengelegt hat (vgl. Replik S. 3 Rz. 3 ff.), sondern die Unverständlichkeit des offengelegten Sachverhalts. Diesen Vorbringen muss entgegengehalten werden, dass die ESTV den Beschwerdeführenden – abgesehen vom Briefkopf, dem Einleitungssatz, der Grussformel am Ende des Gesuchs und den türkischen Identifikationsnummern der erwähnten Personen – das Amtshilfeersuchen nicht bloss zusammengefasst, sondern vollständig offengelegt hat. Informationen, welche den Sachverhalt betreffen, wurden – abgesehen den erwähnten türkischen Identifikationsnummern (diese wurden danach immerhin in der Schlussverfügung aufgeführt) – nicht verdeckt. Die Formulierungen des englischen Originaltextes wurden nicht verändert oder zusammengefasst. Dies entspricht dem in Art. 14 Abs. 1 StAhiG vorgesehenen Vorgehen. Dass die Beschwerdeführenden das Ersuchen für unverständlich halten, liegt demnach nicht an einer Zusammenfassung im Rahmen der Gewährung der Akteneinsicht, sondern an der Formulierung des MOF. Insofern kann das Bundesverwaltungsgericht die gerügte Verletzung des rechtlichen Gehörs nicht feststellen. Ob der vom MOF dargelegte Sachverhalt und somit das Amtshilfegesuch des MOF den staatsvertraglichen Anforderungen hingegen genügt, wird nachfolgend zu prüfen sein, ist jedoch keine Frage des rechtlichen Gehörs.

Soweit die Beschwerdeführenden zum anderen eine Verletzung des rechtlichen Gehörs aufgrund einer ungenügenden Begründung der Schlussverfügung geltend machen wollen, ist auch eine solche zu verneinen. Der Vorinstanz war es erlaubt, in wenigen Worten festzuhalten, dass das Amtshilfeersuchen den gesetzlichen Anforderungen genüge, um darauf eintreten zu können. Die Vorinstanz ging in der Folge in ihrem fünfzehn Seiten lan-

gen Entscheid mit ausreichender Tiefe auf die Rügen der Beschwerdeführenden ein. Diesen wurde damit eine wirkungsvolle Anfechtung der Schlussverfügung nicht verunmöglicht.

Das rechtliche Gehör der Beschwerdeführenden wurde durch die Vorinstanz nicht verletzt.

## **5.**

Es wird nun weiter zu prüfen sein, ob das Amtshilfegesuch des MOF sowohl die formellen wie auch die materiellen Voraussetzungen erfüllt.

**5.1** In formeller Hinsicht enthält das Gesuch des MOF vom 25. September 2014 sowohl die gemäss den Vorschriften zu Art. 25 DBA-TR (insbesondere Ziff. 6 Bst. b des Protokolls zum DBA-TR) erforderlichen Angaben als auch die nach Art. 6 Abs. 2 StAhiG unabdingbaren Informationen. So können die betroffenen Personen identifiziert werden, und die vom MOF verlangten Informationen im Amtshilfegesuch sind genügend klar umschrieben. Im Gesuch wird neben der Nennung der Personen und des betroffenen Informationsinhabers (vorliegend eine Bank) auch eine Kontonummer angegeben. Zudem erklärt das MOF, die geforderten Informationen seien notwendig für die Bestimmung der Einkünfte und die richtige Erhebung der türkischen Steuern für das Jahr 2013. Aus formeller Sicht ist der Steuerzweck, für den die in Frage stehenden Informationen verlangt werden, rechtsgenügend erläutert.

## **5.2**

**5.2.1** Die Beschwerdeführenden bringen zu den formellen Voraussetzungen vor, das Gesuch des MOF erfülle die Anforderungen nicht. Der ersuchende Staat könne erst dann ein Gesuch stellen, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft habe. Die eingereichten Befragungsprotokolle würden belegen, dass diese Voraussetzung vorliegend nicht erfüllt sei.

**5.2.2** Im Gesuch wird erklärt, die Informationen seien notwendig um die Steuerverfahren gegenüber den Beschwerdeführenden abschliessen zu können. Das Amtshilfegesuch sei zudem entsprechend den Voraussetzungen des DBA-TR gestellt worden. Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips bestand für die ESTV grundsätzlich keine Veranlassung, an der Erklärung der Türkei zu zweifeln. Sie konnte demnach davon ausge-

hen, dass alle üblichen innerstaatlichen Mittel ausgeschöpft gewesen waren. Nur wenn es den Beschwerdeführenden gelingt, diese Erklärung sofort zu entkräften, kann nicht mehr von deren Richtigkeit ausgegangen werden (E. 3.5 in fine), und es müsste geprüft werden, welche Folgen dies auf die Gültigkeit des Amtshilfeersuchens hätte.

Die von den Beschwerdeführenden eingereichten Protokolle genügen hierzu nicht. Sie zeigen zwar, dass die Verfahren in der Türkei weitergeführt werden. Dies steht aber nicht im Widerspruch zu der Erklärung des MOF. So kann es einem Staat nicht verwehrt werden, mit dem Steuerpflichtigen weiter in Kontakt zu bleiben bzw. diesen zu befragen, auch wenn bereits ein Amtshilfegesuch gestellt wurde. Es wäre nämlich gerade dem Steuerpflichtigen jederzeit möglich, die verlangten Informationen – soweit solche bestehen – der Steuerbehörde zu überreichen, damit diese eine gesetzeskonforme Besteuerung vornehmen kann. Da die Beschwerdeführenden die vom MOF ersuchten Informationen (anscheinend) nicht herausgegeben haben, kann es dem MOF nicht unter Berufung auf das Subsidiaritätsprinzip verwehrt werden, ein Amtshilfegesuch zu stellen und gleichzeitig das Verfahren mit den Steuerpflichtigen weiterzuführen (E. 3.3.1). Wäre dem nicht so, könnte ein Steuerpflichtiger mit Hilfe des Subsidiaritätsprinzips das Stellen eines Amtshilfegesuchs wirkungsvoll verhindern bzw. zumindest verzögern.

**5.3** Weiter ist zu prüfen, ob das Amtshilfegesuch des MOF Informationen betrifft, die im Sinne von Art. 25 Abs. 1 DBA-TR voraussichtlich erheblich sind. In diesem Kontext ist auch zu untersuchen, ob das Amtshilfegesuch des MOF gegen das Verbot der "fishing expeditions" verstößt bzw. nach Art. 7 Bst. a StAhiG nicht darauf hätte eingetreten werden dürfen, weil es zum Zweck der Beweisausforschung gestellt worden ist.

**5.3.1** Die Beschwerdeführenden bringen vor, der vom MOF dargelegte Sachverhalt sei nicht nachvollziehbar und schlicht unverständlich.

Der Sachverhalt im Amtshilfeersuchen ist tatsächlich nicht ganz einfach zu verstehen. Ein Grund dafür ist die Bezeichnung der verschiedenen Beteiligten. So beginnt das Ersuchen, indem ausgeführt wird, dass die türkische Steuerbehörde aufgrund einer Anzeige eine Steuerkontrolle bei der Beschwerdeführerin 2 durchführen würde. Insofern schlüssig wird danach im ersten Teil des Ersuchens nur die Beschwerdeführerin 2 als "Taxpayer" (z.B. "...it is declared that the Turkish taxpayer bought...") bezeichnet. Das MOF ersucht daher auch um Informationen, damit entschieden werden

könne, ob die Beschwerdeführerin 2 "any hidden income or income generated informally and underpaid title fees" habe. Mithilfe des Amtshilfeersuchens soll demnach die korrekte Besteuerung der Beschwerdeführerin 2, welche unbestrittenermassen in der Türkei steuerpflichtig ist, ermöglicht werden.

Schwieriger zu beurteilen ist die Situation in Bezug auf den Beschwerdeführer 1 und die Beschwerdeführerin 3. Sie werden im ersten Teil des Ersuchens jeweils namentlich genannt und nicht als "Steuerpflichtige" bezeichnet. Erst im letzten Teil des Sachverhalts ersucht das MOF auch um Amtshilfe, damit das Einkommen der "erwähnten Steuerpflichtigen" festgesetzt werden könne ("ascertain the income of the mentioned taxpayers"). Trotz der etwas unklaren Formulierung des Amtshilfesuchens muss der Schluss gezogen werden, dass aufgrund einer Anzeige die Steuerkontrolle bei der Beschwerdeführerin 2 begann, eine Verwicklung der beiden anderen Beschwerdeführenden jedoch nicht ausgeschlossen werden kann. Bestätigt wird dies im Übrigen durch die von den Beschwerdeführenden eingereichten Befragungsprotokolle (vgl. Sachverhalt Bst. H). Diesen ist zu entnehmen, dass anscheinend sämtliche Beschwerdeführenden in der Türkei (zumindest teilweise) steuerpflichtig sind und sich in laufenden Verfahren befinden. Im Lichte der bundesgerichtlichen Rechtsprechung handelt es sich denn bei allen drei Beschwerdeführenden um vom Amtshilfeersuchen betroffene Personen (E. 3.7).

**5.3.2** Im streitbetroffenen Gesuch werden zwei Tatbestände umschrieben. Zum einen der Vertrag zwischen den Beschwerdeführerinnen 2 und 3, zum anderen der Kauf einer Immobilie. In beiden Fällen sollen Zahlungen – teilweise abweichend vom vertraglich Vereinbarten – über Konten in der Schweiz geflossen sein. Auslöser der Steuerkontrollen und der Entdeckung dieser Vorfälle war gemäss MOF eine Anzeige. Von wem diese Anzeige eingereicht wurde, ist nicht bekannt.

Ziel der Amtshilfe ist ein möglichst weitgehender Informationsaustausch. Grenzen setzt das Verbot von "fishing expeditions". Erforderlich ist demnach in materieller Hinsicht, dass die Informationen "...zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend die unter das Abkommen fallenden Steuern voraussichtlich erheblich sind,...". Falls der ersuchende Staat um Übermittlung von Informationen ersucht, die beispielsweise für die Steuerfestsetzung der betroffenen Person voraussichtlich erheblich sein könnten, wird

von ihm (nur noch) verlangt, dass er im Amtshilfeersuchen den Grund seines Verdachts betreffend das Bestehen von relevanten Informationen im Ausland beschreibt und erklärt, warum die Informationen erheblich sein könnten. Dabei liegt eine voraussichtliche Erheblichkeit von Informationen über Bankkonten von Steuerpflichtigen, von welchen der ersuchende Staat nichts weiss, grundsätzlich nahe.

Die Türkei hat in ihrem Gesuch beschrieben, dass sie aufgrund einer Anzeige und der nachfolgend eingeleiteten Untersuchung auf Sachverhalte gestossen sei, in welchen die Beschwerdeführenden involviert gewesen und Gelder – teilweise abweichend von vertraglichen Abmachungen – über Konten in der Schweiz geflossen seien. Bereits dieses beschriebene Kernelement des Sachverhalts genügt vorliegend, um ein Gesuch betreffend Informationen zu diesen Konten in der Schweiz zu stellen. Auch wenn den Beschwerdeführenden vorliegend zuzustimmen ist, dass der im streitbetreffenen Gesuch dargelegte Sachverhalt nicht bis in alle Verästelungen nachvollzogen werden kann, so war es der Vorinstanz dennoch möglich, den soeben beschriebenen wesentlichen Kern des Gesuchs zu erkennen und zu prüfen. Ebenso wäre es den Beschwerdeführenden möglich gewesen, in ihrer Beschwerde Ausführungen zu diesen Geschäften und den Konten in der Schweiz zu machen. Dass im Gesuch von der Festsetzung der Einkünfte und nicht beispielsweise von "Einkommens- bzw. Gewinnsteuern" die Rede ist, schadet im Übrigen nicht.

Die entsprechende Rüge der Beschwerdeführenden geht somit fehl und die Vorinstanz war nicht verpflichtet, weitere Abklärungen vorzunehmen. Sie hat ihren rechtlichen Erörterungen auch keinen falschen Sachverhalt zugrunde gelegt. Der Sachverhalt im Amtshilfeersuchen war (noch) ausreichend klar dargelegt.

**5.4** Mit Blick auf die soeben beschriebenen Kernpunkte des Sachverhalts und unter Berücksichtigung des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips bestehen hinreichende Anhaltspunkte, dass für die Türkei steuerrelevante Transaktionen über Konten der Beschwerdeführenden in der Schweiz abgewickelt worden sind. Verwenden Steuerpflichtige eines Landes (vorliegend die Türkei) für die Abwicklung von Geschäften Konten einer Bank in einem anderen Land (vorliegend die Schweiz), so erscheinen die Informationen über diese Konten als voraussichtlich erheblich für die Steuererhebung im Land, in welchem die Steuerpflichtigen steuerpflichtig sind (Türkei). Dies gilt umso mehr, wenn die Vermutung besteht, dass Transaktio-

nen teilweise abweichend von vertraglichen Abmachungen ausgeführt wurden. Die nach der angefochtenen Schlussverfügung an das MOF zu übermittelnden Informationen (bzw. die teilweise geschwärzten Dokumente) sind deshalb ebenfalls als im abkommensrechtlichen Sinne voraussichtlich erheblich anzusehen, sofern die Darstellung der türkischen Behörde nicht durch die Vorbringen in der Beschwerde und die eingereichten Beweismittel als wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet zu betrachten ist.

## **5.5**

**5.5.1** Die Beschwerdeführenden bringen dagegen vor, es handle sich um eine "fishing expedition" des MOF und auf das Gesuch dürfe nicht eingetreten werden. Subeventualiter sei das Ersuchen abzuweisen, da die verlangten Informationen nicht "voraussichtlich erheblich" seien.

Hierzu ist vorab auf die bereits gemachten Ausführungen Bezug zu nehmen. Das Gesuch des MOF ist in den Kernpunkten verständlich und das MOF nennt explizit die betroffenen Personen, den Informationsinhaber sowie sogar eine der ersuchten Kontonummern. Bei all diesen vom MOF gemachten Angaben kann nicht davon gesprochen werden, dass das Ersuchen ohne konkreten Verdacht oder "aufs Geratewohl hin" gestellt worden wäre. Der Umstand, dass nicht sämtliche im Ersuchen genannten Personen ein Konto beim genannten Informationsinhaber haben, ändert daran nichts. Von einem ersuchenden Staat wird nicht verlangt, dass sämtliche konkreten Anfragen zwingend auch zu einem entsprechenden Suchresultat führen. Dies entspräche nicht dem Sinn und Zweck der Amtshilfe. Es liegt demnach keine "fishing expedition" des MOF vor.

**5.5.2** Die Beschwerdeführenden versuchen zu erklären, warum die vom MOF ersuchten Informationen für die beiden beschriebenen Sachverhalte in der Türkei nicht relevant sein können. Dabei verkennen sie jedoch, dass eine Übermittlung der Informationen nur unterbleibt, falls diese mit einer gewissen Sicherheit nicht erheblich sind. Nur der ersuchende Staat kann danach eine abschliessende Prüfung vornehmen (E. 3.4). Für die Herausgabe der Informationen genügt es demnach, dass nicht ausgeschlossen werden kann, die ersuchten Informationen könnten für die Beurteilung der beschriebenen Sachverhalte erheblich sein. Derlei ist hier gegeben. Falls eine Steuerbehörde im Rahmen einer Steuerprüfung feststellt, dass Transaktionen – vermutungsweise abweichend von vertraglichen Abmachungen – zwischen verbundenen Gesellschaften oder zwischen Gesellschaft und

Gesellschafter über ausländische Konten abgewickelt wurden, sind Informationen zu diesen Konten bzw. Transaktionen als in der Regel voraussichtlich erheblich zu bezeichnen. Richtigerweise hat die ESTV die Schwärzung von Teilen der Kontoinformationen vorgenommen, welche in keiner Weise für die Beurteilung der beschriebenen Sachverhalte erheblich sein könnten.

**5.6** Die Beschwerdeführenden rügen sodann, die Anwendungsvoraussetzungen für ein Amtshilfeverfahren lägen nicht vor. Das DBA-TR sei in zeitlicher Hinsicht mindestens teilweise nicht anwendbar, da sich einer der beschriebenen Sachverhalte auf einen Vertrag aus dem Jahr 2006 beziehe.

Das MOF verlangt ausdrücklich nur Informationen für das Jahr 2013. Dies liegt im Anwendungsbereich des DBA-TR (E. 3.1). Als Erklärung für dieses Gesuch nennt das MOF insbesondere einen Vertrag zwischen den Beschwerdeführerinnen 2 und 3 aus dem Jahre 2006. Wie die Vorinstanz richtig ausführt, hat die Schweiz aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips keinen Grund zu zweifeln, dass der Vertrag aus dem Jahr 2006 auch im Jahr 2013 steuerrelevante Wirkungen zeitigt. Ein als Dauerschuldverhältnis ausgestalteter Vertrag zwischen zwei Gesellschaften ist denn auch nicht als aussergewöhnlich zu bezeichnen. Ein solcher Tatbestand ist vom zeitlichen Anwendungsbereich des DBA-TR mitumfasst. Dass der Vertrag vor Inkrafttreten von Art. 25 DBA-TR (in der aktuellen Fassung) abgeschlossen wurde, ändert daran nichts. Relevant ist einzig, dass er auch im Jahr 2013 noch steuerrechtlich voraussichtlich erheblich sein kann. Die Vorbringen der Beschwerdeführenden vermögen das berechtigte Vertrauen der Vorinstanz in die Erklärungen des MOF nicht zu zerstören. Es wäre an den Beschwerdeführenden gewesen, dieses Vertrauen zu entkräften und den Vertrag und allenfalls weitere Einzelheiten dem Gericht einzureichen, um ihre Argumente zu belegen.

Das Abkommen ist auf den vorliegenden Fall zeitlich anwendbar.

**5.7** Die Beschwerdeführenden bringen zudem immer wieder vor, einzig die Beschwerdeführerin 2 sei in der Türkei in ein Steuerverfahren involviert. Der Beschwerdeführer 1 und die Beschwerdeführerin 3 seien demgegenüber unbeteiligte Dritte. Ihre Daten dürften mangels Erheblichkeit nicht übermittelt werden.

Bereits festgehalten wurde, dass die von der ESTV vertretene Ansicht zum Sachverhalt nicht zu beanstanden ist. Eine wenig substantiierte Behauptung der Beschwerdeführenden, dies sei falsch, genügt nicht. Vorliegend kommt hinzu, dass die von den Beschwerdeführenden selbst eingereichten Befragungsprotokolle viel eher vermuten lassen, dass alle Beschwerdeführenden in Steuerverfahren involviert sind, sogar die in den BVI inkorporierte Beschwerdeführerin 3. So führen die Beschwerdeführenden in der Eingabe vom 21. Juli 2015 selbst aus: "Hintergrund der Befragung ist ein laufendes Steuerverfahren gegen die Beschwerdeführer, welches auch Gegenstand des vorliegenden Amtshilfeersuchens ist." Beigelegt war ein Protokoll von einer Befragung des Beschwerdeführers 1. Zudem geht aus dem Protokoll der Befragung der Beschwerdeführerin 3 hervor, dass diese in der Türkei steuerpflichtig sei. Im Lichte dieser Widersprüche vermögen die Vorbringen der Beschwerdeführenden das Vertrauen in die Ausführungen des MOF nicht zu zerstören.

Der Vollständigkeit halber sei hier jedoch auch noch einmal auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung betreffend "unbeteiligte Dritte" bzw. "betroffene Person" hingewiesen (vgl. oben E. 3.7). Demnach wären in der vorliegenden Konstellation der Beschwerdeführer 1 und die Beschwerdeführerin 3 auch bei Fehlen einer Steuerpflicht bzw. eines Verfahrens gegen sie in der Türkei, als betroffene Personen im formellen wie auch im materiellen Sinne zu qualifizieren. Die vom MOF verlangten Kontoinformationen des Beschwerdeführers 1 und der Beschwerdeführerin 3 wären voraussichtlich erheblich, um feststellen zu können, ob in den beiden beschriebenen Sachverhalten die Transaktionen steuerrelevant über andere Konten abgewickelt worden sind und nicht über das Konto der Beschwerdeführerin 2. Auch unter dieser Annahme ist das Vorgehen der Vorinstanz nicht zu beanstanden.

Die Beschwerdeführenden dringen mit dieser Rüge ebenfalls nicht durch.

**5.8** Eine weitere Rüge der Beschwerdeführenden ist schliesslich, dass das Amtshilfeersuchen gegen den Ordre Public und gegen Treu und Glauben verstosse. Es könne gemäss den Beschwerdeführenden nicht ausgeschlossen werden, dass hinter dem Amtshilfegesuch ein politischer Komplott stehe. Der Beschwerdeführer 1 sei ein [...] und [...] engagiert. Somit könnte er ins Visier der türkischen Regierung geraten sein.

Diese Vorbringen der Beschwerdeführenden sind ungenügend substantiiert. Aus den beigelegten Zeitungsartikeln kann in keiner Weise auf einen

"Komplott" gegen den Beschwerdeführer 1 geschlossen werden, welcher einer Amtshilfe zwischen der Schweiz und der Türkei entgegenstehen würde. Auch der Umstand, dass anscheinend gemäss türkischem Steuerrecht einem Anzeigerstatter eine Belohnung zugesprochen werden kann, steht der Leistung von Amtshilfe nicht entgegen. Weiterungen hierzu erübrigen sich damit.

Als Zwischenresultat kann demnach festgehalten werden, dass die ESTV zu Recht auf das Amtshilfeersuchen eingetreten ist und dieses gutgeheissen hat.

**5.9** Subeventualiter beantragen die Beschwerdeführenden, ihnen sei im Falle der Gutheissung des Amtshilfeersuchens vor Informationsübermittlung an das MOF die Gelegenheit einzuräumen, die gemäss Dispositiv Ziffer 2 Bst. c der Schlussverfügung angekündigte Schwärzung insbesondere mit Bezug auf die Bankunterlagen des Beschwerdeführers 1 (Schwärzung von Gutschriften und Kontostand) zu kontrollieren und allfällige Unterlassungen zu korrigieren.

In ihrer Beschwerde begründen die Beschwerdeführenden diesen Antrag mit keinem Wort. Das Gericht kann daher nur prüfen, ob ein von Amtes wegen zu beachtender Grund für eine solche Kontrolle besteht. Dem ist nicht so. Es besteht keine Veranlassung, an den Erklärungen der Vorinstanz in der Schlussverfügung betreffend die Schwärzungen zu zweifeln. Es darf davon ausgegangen werden, dass sich die ESTV der Bedeutung der Schwärzung bewusst ist und diese Arbeit mit der gebotenen Sorgfalt ausführt. Eine zusätzliche Kontrolle durch die Beschwerdeführenden ist gesetzlich nicht vorgesehen und auch nicht erforderlich.

Nach dem Ausgeführten ist die angefochtene Schlussverfügung zu bestätigen. Die dagegen erhobene Beschwerde ist unbegründet und abzuweisen.

## **6.**

Ausgangsgemäss haben die Beschwerdeführenden die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 5'000.- festzusetzen (vgl. 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 von den Beschwerdeführenden geleistete Kostenvorschuss wird für die Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

Parteientschädigungen sind nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

### **Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 5'000.- festgesetzt und den Beschwerdeführenden auferlegt. Der von diesen geleistete Kostenvorschuss wird für die Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**3.**

Es werden keine Parteientschädigungen zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführenden (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. [...]); Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Michael Beusch

Stefano Bernasconi

### **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). 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: