
Datum: 22.03.2012
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Beschluss
Aktenzeichen: 2 V 3322/11
ECLI: ECLI:DE:FGK:2012:0322.2V3322.11.00

Tenor:

Im Wege der einstweiligen Anordnung wird dem Antragsgegner bis zum rechtskräftigen Abschluss eines Hauptsacheverfahrens untersagt, der spanischen Steuerverwaltung Auskünfte zu erteilen, die über die Veräußerung von Gesellschaftsanteilen des Antragstellers im Jahre 2000 sowie die Provisionszahlungen der A OHG in den Jahren 2004 und 2005 hinausgehen. Im Übrigen wird der Antrag abgelehnt.

Die Kosten des Verfahrens tragen der Antragsteller zu 2/3 und der Antragsgegner zu 1/3.

Der Streitwert wird auf 5.000 € festgesetzt.

Gründe: 1

I. 2

Die Beteiligten streiten über die Zulässigkeit einer beabsichtigten Spontanauskunft der deutschen an die spanischen Finanzbehörden. 3

Der Antragsteller ist als Unternehmer im ... tätig. Er ist Inhaber der in G ansässigen A OHG sowie an verschiedenen im In- und Ausland tätigen Unternehmen der „A?Gruppe“ mit Büros in G (Deutschland), R und U (Spanien) beteiligt. Der Antragsteller hat nach den Feststellungen der deutschen Finanzbehörden Wohnsitze in Deutschland, Spanien, der Schweiz und Österreich. Der Antragsteller unterlag bis zum Jahre 2002 in Deutschland der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht und ist seit 2003 beschränkt steuerpflichtig; er wurde dementsprechend zur Einkommensteuer veranlagt. 4

Im Rahmen einer Betriebsprüfung bei verschiedenen Gesellschaften, an denen der Antragsteller beteiligt ist, sowie im Zuge von ab dem Jahre 2007 geführten steuerstrafrechtlichen Ermittlungen gegen den Antragsteller traf das Finanzamt G im Wesentlichen durch die Steuerfahndungsstelle folgende Feststellungen:

- 1. Im Jahre 2000 veräußerte der Antragsteller mit Vertrag vom 10. November 2000 (Bl. 20 der Gerichtsakte -GA-) seine 22-prozentige Beteiligung an der spanischen Gesellschaft M S.A., S (Spanien), zu einem Verkaufspreis von ... US-\$ (umgerechnet ... DM). Den hieraus erzielten Veräußerungsgewinn schätzte das Finanzamt – auf Basis geschätzter Anschaffungskosten – auf ... DM (vgl. Teilziffer 1.15 des Fahndungsberichts des Finanzamts G vom 14. September 2010, Bl. 51 der GA). Der Antragsteller hatte im Jahre 2000 sowohl in Deutschland als auch in Spanien einen Wohnsitz, war jedoch aufgrund seines Lebensmittelpunktes in Spanien dort ansässig. In der Folge nahm das Finanzamt ein Spanien zustehendes Besteuerungsrecht bezüglich des Veräußerungsgewinns an (vgl. Art. 13 DBA-Spanien); in Deutschland wurde der Veräußerungsgewinn lediglich im Rahmen des Progressionsvorbehalts (vgl. § 32b EStG; Art. 23 DBA-Spanien) berücksichtigt (Bl. 53 der GA). 67
- 2. Die A OHG verfügte nach Angaben des Antragstellers bis 2008 in Spanien, in U über eine Betriebsstätte, von der aus sie die ... von spanischen ... an vornehmlich deutsche Erwerber betrieb. Die Räumlichkeiten wurden von der spanischen Gesellschaft H S.A. angemietet, deren Aktien zu 100 % der K S.L. gehörten, die sich wiederum im Alleineigentum des Antragstellers befand. Ein weiteres Büro der A OHG befand sich im B in R-S. Nach den Feststellungen des Finanzamts G sei die spanische Betriebsstätte nicht anzuerkennen, solange ein Nachweis der Besteuerung der erzielten Gewinne in Spanien fehlt. Demzufolge wurden die in Spanien erzielten Einkünfte vollumfänglich in Deutschland besteuert (vgl. Bl. 6, 54, 72 der GA). 89
- 3. In den von der A OHG in den Jahren 2004 und 2005 in Spanien erzielten Einkünften sind sowohl Provisionserträge als auch Provisionsaufwendungen im Zusammenhang mit der Vermarktung und Umsetzung des Projekts „W“ bzw. der Vermittlung der Veräußerung von Anteilen an der P S.A. enthalten. Hintergrund dieses Projekts ist die Verwirklichung eines ... auf Grundstücken der P S.A. 101

Um die Vermarktung und Umsetzung dieses Projektes sollte sich die A International Consulting S.L., S, kümmern. Als Gegenleistung dafür sollte diese Gesellschaft Aktien der P S.A. erhalten (vgl. Bl. 6 der GA sowie die Vereinbarung vom 14. August 2002, Bl. 135 der GA). Der Antragsteller ist an der A International Consulting S.L. über die A International Investment S.L., deren Anteile der Antragsteller sowie dessen Ehefrau halten, beteiligt. Zwischen der A International Consulting S.L. und der A OHG wurde am 9. November 2002 ein Kooperationsvertrag (Bl. 145 der GA) abgeschlossen, wonach sich die A OHG verpflichtete, Käufer für Aktien der P S.A. zu werben (vgl. Bl. 6 f. der GA). 12

Im Zusammenhang mit dem Projekt „W“ erhielt die A OHG für die Vermittlungstätigkeit im Zuge der Veräußerung von Anteilen an der P S.A. aufgrund entsprechender Rechnungen (Bl. 149, 151 der GA) Zahlungen („Provisionserträge“) in Höhe von ... € (2004) bzw. ... € (2005) von der E Ltd. in F (Schottland), deren Tochtergesellschaft die P S.A. ist. Hiervon bezahlte die A OHG Honorare („Unterprovisionen“) an verschiedene spanische Empfänger (vgl. zu den 13

entsprechenden Rechnungen Bl. 154 ff. der GA) in Höhe von insgesamt ... € (vgl. Bl. 7, 54 sowie die Übersicht der Provisionszahlungen Bl. 148 der GA).

Mit Schreiben vom 24. September 2007 leitete das Finanzamt G – wie dem damaligen Bevollmächtigten des Antragstellers zuvor mit Schreiben vom 6. September 2010 (Bl. 51 der Verwaltungsakte des Beklagten) mitgeteilt – über das V Landesamt für Steuern eine vorbereitete, den Feststellungen der Steuerfahndungsstelle entsprechende Mitteilung/Spontanauskunft im steuerlichen Auskunftsaustausch nebst einem Aktenvermerk der Steuerfahndungsstelle vom 21. September 2010 (Bl. 52 der GA), worin der maßgebliche Inhalt der Mitteilung enthalten ist, an den Antragsgegner weiter. Mit dieser Spontanauskunft will das Finanzamt G die spanischen Steuerbehörden über die Anteilsveräußerung an der spanischen Gesellschaft im Jahre 2000, die aus den Einkommensteuererklärungen ersichtlichen anteiligen Gewinne der spanischen Betriebsstätte der A OHG für die Jahre 2003 bis 2008 sowie die Provisionserträge und Provisionszahlungen in den Jahren 2004 und 2005 informieren.

14

Der Antragsgegner wies den damaligen Bevollmächtigten des Antragstellers mit Schreiben vom 24. Juni 2011 darauf hin, dass auch unter Berücksichtigung der bis dahin vorgebrachten Einwendungen einer Weitergabe der Spontanauskunft gemäß Art. 26 DBA-Spanien nichts entgegenstände, da die Informationen zum Veräußerungsgewinn, zu den Betriebsstättengewinnen und den Provisionszahlungen für die Steuerfestsetzung in Spanien von Bedeutung sein könnten. Die Weitergabe der Spontanauskunft sei auch ermessensgerecht und für den 29. Juli 2011 vorgesehen, wenn nicht vorher beim erkennenden Gericht ein Antrag auf vorläufigen Rechtsschutz gestellt werde. Nach wiederholter Verlängerung dieser Frist hat der Antragsteller am 31. Oktober 2011 einen solchen Antrag bei Gericht gestellt und diesen im Wesentlichen wie folgt begründet:

15

Dem Antragsteller stehe ein Unterlassungsanspruch aus § 30 der Abgabenordnung (AO) i.V.m. § 1004 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) analog zu. Die beabsichtigte Auskunft sei weder erforderlich noch ermessensgerecht. Eine Informationsweiterleitung sei insbesondere nicht von § 2 Abs. 2 EG-Amtshilfegesetz (EGAHiG) gedeckt, da weder Gründe bestünden, welche eine Steuerverkürzung in einem anderen Mitgliedstaat (§ 2 Abs. 2 Nr. 1 EGAHiG) oder eine Steuerumgehung (§ 2 Abs. 2 Nr. 3 EGAHiG) vermuten lassen, noch ersichtlich sei, dass ein Sachverhalt vorliege, aufgrund dessen eine Steuerermäßigung oder Steuerbefreiung gewährt worden ist, und für den Steuerpflichtigen zu einer Besteuerung oder Steuererhöhung im anderen Mitgliedstaat führen könnte (§ 2 Abs. 2 Nr. 4 EGAHiG). Auch nach der Neufassung des § 2 EGAHiG müsse das Recht der Spontanauskunft restriktiv ausgelegt werden (Bl. 10 f. der GA).

16

Hinsichtlich der Anteilsveräußerung im Jahre 2000 sei eine Auskunftserteilung nicht erforderlich und damit unzulässig, da sie zu keiner Besteuerung mehr führen könne, weil in Spanien unter jedem denkbaren Aspekt bzgl. des 11 Jahre zurückliegenden Sachverhalts bereits die steuerliche Festsetzungsverjährung eingetreten sei. Hieran ändere sich nichts dadurch, dass der Veräußerungsgewinn in Deutschland unter Progressionsvorbehalt freigestellt wurde, denn diese Freistellung sei auch dann zu gewähren, wenn der Veräußerungsgewinn in Spanien aufgrund eingetretener Verjährung nicht mehr besteuert werden kann. Ergänzend verweist der Antragsteller auf die Auskunft einer spanischen Rechtsanwaltskanzlei vom 20. September 2011 (Bl. 55 der GA). Aufgrund der Verjährung in Spanien könne die Informationsweiterleitung auch nicht mit der Gewährleistung einer ordnungsgemäßen Besteuerung gerechtfertigt werden, sondern würde die Auskunftserteilung lediglich dazu dienen, den Antragsteller unter Druck zu setzen bzw. zu diskreditieren. Dies

17

werde auch dadurch belegt, dass seitens der deutschen Finanzbehörden der Veräußerungsgewinn nicht definitiv ermittelt, sondern lediglich geschätzt wurde (Bl. 12 f., 15, 226 der GA).

Hinsichtlich der Mitteilung der Einkünfte der spanischen Betriebsstätte fehle es auch nach der Darstellung des Finanzamts G an der Möglichkeit eines Besteuerungsrechts in Spanien, denn nach der eigenen Auffassung der deutschen Finanzverwaltung fehle es an hinreichenden tatsächlichen Umständen für die Begründung einer Betriebsstätte der A OHG in Spanien. Soweit die deutsche Finanzverwaltung ihre Rechtsansicht überprüfen wolle, sei dies nicht im Wege der beabsichtigten Informationserteilung statthaft (Bl. 13 der GA). Unabhängig davon zeige sich ein nicht ermessensgerechtes Vorgehen der deutschen Finanzverwaltung, weil einerseits die Einkünfte in Deutschland der Besteuerung unterworfen werden, andererseits gleichzeitig eine Mitteilung an die spanischen Behörden ergehen solle. Dies sei nicht Sinn und Zweck des Auskunftsverkehrs, sondern bezwecke nur, den Steuerpflichtigen unter Druck zu setzen (Bl. 15, 226 f. der GA). 18

Hinsichtlich der Provisionszahlungen in den Jahren 2004 und 2005 sei ebenfalls nicht ersichtlich, dass in Spanien noch eine Besteuerung erfolgen könne bzw. eine solche nicht bereits stattgefunden habe. Betroffen sei ein spanischer Sachverhalt, da es sich um die Ermöglichung eines ... in Spanien, bei dem überwiegend spanische Beteiligte involviert gewesen seien, handele. Die Empfänger der Zahlungen seien benannt worden, die Zahlungen seien auf spanische Bankkonten geflossen. Des Weiteren sei kein Anlass für eine Auskunftserteilung gegeben, da nicht ersichtlich sei, dass die spanischen Behörden ihre eigenen Ermittlungsmöglichkeiten ausgeschöpft haben. Denn die Auskunft betreffe die Besteuerung von ... in Spanien, die dort im Fokus der Öffentlichkeit und der Behörden standen. Insoweit sei es nahezu ausgeschlossen, dass die spanischen Finanzbehörden keine Kenntnis von den Aktivitäten der A OHG in Spanien haben. Soweit das Finanzamt G bzw. der Antragsgegner nicht geprüft haben, ob die spanischen Behörden selbst den Sachverhalt ausreichend ermittelt haben, begründe dies jedenfalls einen Ermessensfehlgebrauch (vgl. Bl. 14, 16 der GA). 19

Schließlich ergebe sich ein Anordnungsgrund schon aus der drohenden, nicht gerechtfertigten Weiterleitung von Informationen, die dem Steuergeheimnis bzw. den zu wahrenden Geschäftsgeheimnissen unterliegen. Zudem müsse der Antragsteller, der seit vielen Jahren geschäftliche Kontakte in der ... und dementsprechend Vertrauensverhältnisse zu seinen Geschäftspartnern aufgebaut habe, im Falle einer Informationsweiterleitung mit erheblichen wirtschaftlichen Nachteilen in Spanien rechnen. 20

Der Antragsteller beantragt sinngemäß, 21

dem Antragsgegner im Wege der einstweiligen Anordnung aufzugeben, es bis zum Abschluss des zu diesem Verfahren zu führenden Klageverfahrens zu unterlassen, die ihm vom Finanzamt G übermittelten Informationen betreffend die Anteilsveräußerung, die Betriebsstätteneinkünfte in Spanien sowie die Provisionszahlungen im Wege einer Auskunftserteilung gemäß Schreiben des Antragsgegners vom 24. Juni 2011 an die spanische Steuerverwaltung weiterzureichen. 22

Der Antragsgegner beantragt, 23

den Antrag abzulehnen, 24

hilfsweise die Beschwerde zuzulassen. 25

Zur Begründung führt er im Wesentlichen aus: Zunächst fehle es bereits an einem Anordnungsgrund, denn der Antragsteller habe nicht hinreichend dargelegt, dass ihm durch die behauptete Beeinträchtigung von Geschäftsbeziehungen wesentliche Nachteile im Sinne des § 114 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) entstünden, die nur durch den Erlass einer einstweiligen Anordnung abzuwenden wären. Es sei nach den lediglich pauschalen Ausführungen des Antragstellers weder schlüssig noch substantiiert vorgetragen, dass aufgrund der beabsichtigten Informationsweitergabe die wirtschaftliche oder persönliche Existenz unmittelbar bedroht ist.	26
Darüber hinaus fehle es auch an einem Anordnungsanspruch. Die geplante Spontanauskunft sei nach § 2 Abs. 2 EGAHiG zulässig. Gemäß § 2 Abs. 2 Satz 1 EGAHiG könnten Auskünfte ohne Ersuchen erteilt werden, die für die Besteuerung im anderen Mitgliedstaat geeignet sein können. Vorliegend sei die beabsichtigte Weiterleitung der Spontanauskunft insbesondere erforderlich im Sinne des § 2 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1, 3 und 4 EGAHiG.	27
Nach Ansicht des Europäischen Gerichtshofs -EuGH- (vgl. EuGH-Urteil vom 13. April 2000 C-420/98, IStR 2000, 334) reiche nach Art. 4 Abs. 1 Buchst. a) der Richtlinie 77/799/EWG des Rates vom 19. Dezember 1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten und indirekten Steuern (ABl. L 336, S. 15, im Folgenden: Amtshilfe-Richtlinie) die Vermutung einer Steuerverkürzung aus. Es sollten daher alle Auskünfte erteilt werden können, die für die zutreffende Steuerfestsetzung geeignet sein können. Dabei werde keine gründliche Kenntnis der im anderen Staat bestehenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse vorausgesetzt. Außerdem sei nach der EuGH-Entscheidung der Begriff der Steuerverkürzung so auszulegen, dass darunter eine nicht gerechtfertigte Steuerersparnis zu verstehen sei.	28
Diese tatbestandlichen Voraussetzungen für die Auskunftserteilung seien im Streitfall erfüllt, da anzunehmen sei, dass ohne die beabsichtigte Spontanauskunft in Spanien eine nicht gerechtfertigte Steuerersparnis bestünde bzw. der Tatbestand einer Steuerverkürzung erfüllt sei.	29
Bzgl. der Einkünfte der spanischen Betriebsstätte der A OHG einschließlich der darin enthaltenen Provisionseinkünfte sowie bzgl. des Veräußerungsgewinns bestünden Gründe für die Vermutung, dass in Spanien der objektive Tatbestand einer Steuerverkürzung erfüllt sei. Denn der Antragsteller habe trotz Aufforderung keine Erläuterungen bzw. Nachweise zur Besteuerung der Vorgänge in Spanien erbracht. Zudem sei die Spontanauskunft bzgl. der Gewinne der A OHG auch erforderlich, da das Finanzamt G verifizieren wolle, ob in Spanien die gleiche Beurteilung der Betriebsstätteneigenschaft getroffen wurde. Da es sich vorliegend nicht um ein Auskunftersuchen, sondern um eine Spontanauskunft handele, sei es unbeachtlich, ob in Deutschland schon steuerliche Folgen aus dem Sachverhalt gezogen wurden. Denn mit der Spontanauskunft gehe es gerade darum, den anderen Staat in die Lage zu versetzen, die richtigen steuerlichen Folgen nach seinem Recht zu ziehen.	30
Des Weiteren ließe sich nicht feststellen, dass die spanischen Behörden von der Anteilsveräußerung im Jahre 2000 Kenntnis erlangt haben. Aufgrund der Freistellung in Deutschland sei die Informationsweiterleitung gemäß § 2 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 EGAHiG erforderlich, da es korrespondierend dazu in Spanien zu einer Besteuerung oder Steuererhöhung kommen könnte. Da entsprechend Art. 13 DBA-Spanien in Deutschland eine Freistellung gewährt wurde, seien die Voraussetzungen des § 2 Abs. 2 Nr. 4 EGAHiG erfüllt. Ob in Spanien bereits eine steuerliche Verjährung eingetreten ist, sei hierfür unbeachtlich. Ohnehin habe der Antragsteller nicht nachgewiesen, dass eine solche hier tatsächlich eingetreten ist. Im Übrigen bestünde für den Antragsteller keine Veranlassung, sich gegen die	31

Weiterleitung der Information zu wenden, wenn dieser Vorgang den spanischen Steuerbehörden vollumfänglich mitgeteilt worden wäre. Wenn der Antragsteller die Ankündigung der Auskunftserteilung als „Druckausübung“ empfinde, bestätige dies die Verdachtsmomente. Es sei zudem nicht Aufgabe des Antragsgegners, die genaue Höhe des Veräußerungsgewinns zu ermitteln. Ob und inwieweit die ausländische Behörde die Informationen auswerte, liege allein im Machtbereich dieser Behörde.	
Die beabsichtigte Erteilung der Spontanauskunft sei auch ermessensgerecht.	32
Sowohl im Rahmen des § 2 Abs. 2 Satz 1 EGAHiG („kann“) als auch im Rahmen des § 2 Abs. 2 Satz 2 EGAHiG („soll“) sei auf der Grundlage der Rechtsprechung des EuGH (EuGH-Urteil vom 13. April 2000 C-420/98, a.a.O.) das eingeräumte Ermessen eng auszulegen. Der EuGH habe den Begriff „soll“ im Wortlaut von Art. 4 Abs. 1 Buchst. a) der Amtshilfe-Richtlinie sehr eng ausgelegt und mehrmals von einer Verpflichtung der Mitgliedstaaten zur Erteilung von Spontanauskünften gesprochen (Tz. 13, 23 des o.g. EuGH-Urteils).	33
Außerdem läge die Spontanauskunft im überwiegenden öffentlichen Allgemeininteresse, so dass die Ermessensentscheidung des Antragsgegners im Regelfall dahingehend vorgeprägt sei, die Auskunft zu erteilen.	34
Das danach im Streitfall verbleibende Ermessen sei zutreffend ausgeübt worden, da insbesondere nicht davon ausgegangen werden könne, dass der spanischen Steuerbehörde die in der beabsichtigten Spontanauskunft genannten Sachverhalte bereits vollständig bekannt sind. Darüber hinaus würden es Gegenseitigkeit und Fairness gebieten, auf solche Sachverhalte hinzuweisen, die den Steuerbehörden des anderen Mitgliedstaats wahrscheinlich nicht bekannt seien.	35
Durch die beabsichtigte Spontanauskunft werde nicht unverhältnismäßig in die Rechte des Antragstellers eingegriffen. Auch nach § 3 Abs. 1 EGAHiG stünden keine Beschränkungen entgegen. Insbesondere bestünden keine Anhaltspunkte dafür, dass die Informationen in Spanien zweckwidrig und unter Verletzung der Geheimhaltungspflichten gemäß § 4 EGAHiG verwendet würden.	36
Die geplante Weiterleitung der Spontanauskunft sei auch gemäß § 30 Abs. 4 Nr. 2, § 117 Abs. 2 AO i.V.m. Art. 26 Abs. 1 DBA-Spanien zulässig. Hiernach sei eine Spontanauskunft erforderlich im Sinne dieser Vorschrift, wenn die ernstliche Möglichkeit bestehe, dass der andere Vertragsstaat abkommensrechtlich ein Besteuerungsrecht hat und dieser Vertragsstaat ohne die Auskunft vom Gegenstand dieses Besteuerungsrechts keine Kenntnis erlangt. Beide Voraussetzungen seien hier erfüllt.	37
Wegen der weiteren Einzelheiten des Vortrags der Beteiligten wird ergänzend auf deren Schriftsätze vom 27. Oktober 2011, 15. November 2011, 14. Februar 2012 und vom 23. Februar 2012 verwiesen.	38
Die Beteiligten regten einvernehmlich an, dass das Gericht eine Entscheidung über das Antragsbegehren zurückstellt, solange sich der Antragsteller bemüht, mit dem Antragsgegner bzw. dem Finanzamt G eine außergerichtliche Streitbeilegung zu erzielen (vgl. Bl. 205, 206, 212, 214 der GA). Diese Bemühungen blieben schließlich erfolglos (vgl. Bl. 224, 228 der GA).	39
II.	40
	41

Der zulässige Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung ist nur zum Teil begründet; im Übrigen ist er unbegründet.

Bezüglich der beabsichtigten Auskunft über die auf die Betriebsstätte in Spanien insgesamt entfallenden Anteile an den Einkünften der A OHG bestehen sowohl ein Anordnungsanspruch als auch ein Anordnungsgrund im Sinne des § 114 Abs. 1 FGO. Bezüglich der darüber hinausgehenden Auskünfte, d.h. der Mitteilung über die Veräußerung von Anteilen an der M S.A. im Jahre 2000 und die in den Einkünften der A OHG in den Jahren 2004 und 2005 enthaltenen Provisionszahlungen im Zusammenhang mit der Veräußerung von Anteilen an der P S.A. (Projekt „W“), mangelt es hingegen bereits an einem Anordnungsanspruch, denn der Antragsteller hat insoweit keinen Anspruch gegen den Antragsgegner, die Spontanauskunft zu unterlassen. 42

1. Nach § 114 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) kann das Gericht auf Antrag eine einstweilige Anordnung in Bezug auf den Streitgegenstand treffen, wenn die Gefahr besteht, dass durch eine Veränderung des bestehenden Zustandes die Verwirklichung eines Rechts des Antragstellers vereitelt oder wesentlich erschwert werden könnte (Sicherungsanordnung). Nach Satz 2 dieser Vorschrift ist eine einstweilige Anordnung auch zur Regelung eines vorläufigen Zustandes in Bezug auf ein streitiges Rechtsverhältnis zulässig, wenn diese Regelung, vor allem bei dauernden Rechtsverhältnissen, um wesentliche Nachteile abzuwenden oder drohende Gewalt zu verhindern oder aus anderen Gründen nötig erscheint. Voraussetzung für den Erlass einer einstweiligen Anordnung ist, dass der im Hauptsacheverfahren geltend gemachte Anspruch (Anordnungsanspruch) und die Notwendigkeit einer Regelung (Anordnungsgrund) bezeichnet und glaubhaft gemacht werden (§ 114 Abs. 3 FGO i.V.m. § 920 Abs. 1, 2 der Zivilprozessordnung -ZPO-). Bezeichnung und Glaubhaftmachung des Anordnungsanspruchs bedeuten, dass der Antragsteller den Anspruch rechtlich schlüssig darlegen und dessen tatsächliche Voraussetzungen glaubhaft machen muss (§ 155 FGO i.V.m. § 294 ZPO). 43

2. Vorliegend begehrt der Antragsteller den Erlass einer Regelungsanordnung, denn durch die gerichtliche Anordnung möchte er die Weiterleitung von Informationen über möglicherweise für die Besteuerung in Spanien relevante Vorgänge an die zuständigen spanischen Steuerbehörden verhindern und damit die Regelung eines vorläufigen Zustandes in Bezug auf ein streitiges Rechtsverhältnis erreichen. 44

Die vorgenannten Voraussetzungen für eine Anordnung im Sinne des § 114 Abs. 1 AO sind vorliegend lediglich bzgl. der beabsichtigten umfassenden Übermittlung der von der spanischen Betriebsstätte der A OHG insgesamt erzielten und in Deutschland erklärten Einkünfte erfüllt (dazu nachfolgend unter II. 3.). 45

Im Hinblick auf die Weitergabe der darüber hinausgehenden Informationen, d.h. bzgl. des Veräußerungsgeschäfts des Antragstellers und der Provisionszahlungen der A OHG (als Teil der in Spanien erzielten Einkünfte), mangelt es hingegen an einem Anordnungsanspruch (dazu nachfolgend unter II. 4.). 46

3. Der Antrag ist insoweit begründet, als der Antragsteller die Untersagung der Weiterleitung der Spontanauskunft bzgl. der von der A OHG in den Jahren 2003 bis 2008 durch die Betriebsstätte in Spanien insgesamt erzielten Einkünfte begehrt. 47

a) Dem Antragsteller steht insoweit ein Anordnungsanspruch zu. Dieser begründet sich aus dem Unterlassungsanspruch, der nach ständiger Rechtsprechung – der sich der erkennende Senat anschließt – grundsätzlich auf § 1004 BGB in analoger Anwendung i.V.m. § 30 AO 48

gestützt werden kann (vgl. Bundesfinanzhof -BFH-, Beschluss vom 29. April 1993 I B 12/92, BFHE 167, 11, BStBl II 1992, 645).

b) Die Voraussetzungen dieser Vorschriften sind vorliegend erfüllt. Der Antragsteller hat einen Unterlassungsanspruch, da mit Weiterleitung des Teils der Spontanauskunft, der die in Spanien erzielten Einkünfte der A OHG insgesamt betrifft, steuerliche Verhältnisse des Antragstellers unbefugt offenbart würden. Der Antragsteller hat es nicht analog § 1004 Abs. 2 BGB zu dulden, dass der Antragsgegner diese Informationen an die spanische Steuerverwaltung weiterleitet, da der Antragsteller insoweit durch das Steuergeheimnis nach § 30 AO geschützt ist. 49

aa) Dem Schutz durch das Steuergeheimnis steht nicht § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO entgegen, da dessen Voraussetzungen nicht erfüllt sind. Die Offenbarung steuerlicher Verhältnisse, die dem Steuergeheimnis nach § 30 Abs. 2 AO unterliegen, ist hiernach ausnahmsweise zulässig, wenn sie durch Gesetz ausdrücklich zugelassen ist. Jedoch fehlt es im Streitfall an einer solchen gesetzlichen Norm. In Betracht kommen hierfür im Streitfall grundsätzlich § 2 EGAHiG sowie Art. 26 DBA-Spanien i.V.m. § 117 Abs. 2 AO. Allerdings liegen die Voraussetzungen beider Normen im Hinblick auf eine pauschale Mitteilung der spanischen Einkünfte der A OHG insgesamt nicht vor. 50

bb) Eine Befugnis zur Offenbarung dieser Informationen ergibt sich nicht aus § 2 Abs. 2 Satz 1 EGAHiG i.V.m. § 117 Abs. 2 AO. 51

(1) Gemäß § 2 Abs. 2 Satz 1 EGAHiG in der Fassung von Art. 17 Nr. 3 des Jahressteuergesetzes 2008 vom 20. Dezember 2007 (BGBl I 2007, 3150) können die Finanzbehörden den zuständigen Finanzbehörden eines anderen Mitgliedstaates die in § 1 Abs. 2 bezeichneten Auskünfte ohne Ersuchen erteilen, die für die zutreffende Besteuerung eines Steuerpflichtigen im anderen Mitgliedstaat geeignet sein können. Gemäß § 1 Abs. 2 EGAHiG n.F. erteilen die Finanzbehörden nach Maßgabe der folgenden Vorschriften und des § 117 Abs. 4 AO der zuständigen Finanzbehörde eines anderen Mitgliedstaates Auskünfte, die für die zutreffende Steuerfestsetzung sowie die zutreffende Erhebung der indirekten Steuern in diesem Mitgliedstaat erheblich sein können. 52

Auf dieser Grundlage sind Spontanauskünfte, wie die im Streitfall beabsichtigte Auskunft des Antragsgegners, grundsätzlich möglich. 53

(2) Des Weiteren sind auch die tatbestandlichen Voraussetzungen für die Auskunftserteilung nach § 2 Abs. 2 Satz 1 EGAHiG im Streitfall bzgl. der Spontanauskunft, soweit sich diese auch auf eine pauschale Mitteilung der in Spanien erzielten Einkünfte der A OHG bezieht, grundsätzlich erfüllt. 54

Die Mitteilung der Betriebsstätteneinkünfte erscheint hier geeignet, eine zutreffende Besteuerung in Spanien zu ermöglichen. Zum einen entfaltet der Antragsteller bzw. die A OHG in den Jahren 2003 bis 2008 insoweit unstreitig geschäftliche Aktivitäten in Spanien. Konkret bestätigt sich dies gerade in der Vermittlungs- und Vermarktungstätigkeit im Zusammenhang mit dem Projekt „W“ in den Jahren 2004 und 2005. Zumindest im vorgerichtlichen Verfahren hatte der Antragsteller noch geltend gemacht, dass er bzw. die A OHG über eine Betriebsstätte, jedenfalls über Büroräume in Spanien verfügt hätten (vgl. Bl. 556, 59 ff. der GA; Bl. 51 der Verwaltungsakte). Nach Ansicht des Antragsgegners bzw. des Finanzamts G hätten der Antragsteller bzw. die A OHG lediglich keine hinreichenden tatsächlichen Umstände für die Begründung einer Betriebsstätte in Spanien dargelegt oder keinen Nachweis dafür erbracht, dass die erzielten Gewinne in Spanien besteuert worden 55

sind.

- Angesichts der im Rahmen des § 2 Abs. 2 Satz 1 EGAHiG zu treffenden Prognoseentscheidung, ob die Einkünfte für eine Besteuerung im Ausland geeignet sein können, bestünden nach Ansicht des Senats grundsätzlich keine Bedenken gegen die beabsichtigte Mitteilung auch der auf die möglicherweise bestehende Betriebsstätte in Spanien entfallenden Einkünfte. 56
- (3) Allerdings vermag der Senat nicht erkennen, dass der Antragsgegner das ihm zustehende Ermessen in einer den gesetzlichen Anforderungen entsprechenden Weise ausgeübt hat. 57
- (aa) Die Weiterleitung von Spontanauskünften steht nach § 2 Abs. 2 Satz 1 EGAHiG, wie aus der Gesetzesformulierung („kann“) folgt, im Ermessen der Finanzbehörde. Die behördliche Ermessensentscheidung unterliegt nur in den von § 102 Satz 1 FGO vorgegebenen Grenzen einer gerichtlichen Kontrolle. 58
- (bb) Vorliegend hat der Antragsgegner sein Ermessen, ob eine Informationsweiterleitung an die spanischen Finanzbehörden erfolgt, nicht ordnungsgemäß ausgeübt, soweit dies die Mitteilung der Betriebsstatteneinkünfte der A OHG betrifft. Die insoweit maßgeblichen Erwägungen sind nicht widerspruchsfrei. Denn der Antragsgegner geht im Anschluss an die Feststellungen des Finanzamts G davon aus, dass keine steuerlich anzuerkennende Betriebsstätte der A OHG vorliegt und demnach das Besteuerungsrecht für alle durch die A OHG erzielten Einkünfte der Bundesrepublik Deutschland zusteht. Dem entsprechend wurden auch die auf die spanische Betriebsstätte entfallenden Gewinnanteile der deutschen Einkommensbesteuerung unterworfen. Angesichts dessen ist der Vortrag des Antragsgegners unschlüssig, wenn er gleichwohl vorträgt, dass das Besteuerungsrecht bezüglich der Betriebsstatteneinkünfte möglicherweise Spanien zustehe. Insoweit hätte der Antragsgegner substantiiert darlegen müssen, aus welchem Grunde trotz des von der Bundesrepublik Deutschland geltend gemachten und realisierten Besteuerungsrechts auch Spanien ein solches zustehen soll, zumal er mit dem Finanzamt G der Ansicht ist, dass keine hinreichenden tatsächlichen Umstände vorlägen, die eine Betriebsstatteneigenschaft annehmen ließe. 59
- Wenn der Antragsgegner ungeachtet dessen gleichwohl eine Spontanauskunft für erforderlich hält, hat er nicht in der den gesetzlichen Anforderungen entsprechenden Weise von dem ihm zustehenden Ermessen Gebrauch gemacht. 60
- (cc) Für einen Ermessens Fehlgebrauch spricht zudem, dass der Antragsgegner im Anschluss an die Feststellungen des Finanzamts G ausdrücklich darauf abstellt, dass die Spontanauskunft insoweit dazu dienen soll, die Rechtsansicht der deutschen Finanzbehörden bzw. die Würdigung des bislang bekannten Sachverhalts bzgl. der Geschäftstätigkeit der A OHG in Spanien zu verifizieren. Insoweit ist für den Senat eine Spontanauskunft nicht das zulässige Instrumentarium, denn der Antragsgegner bzw. das zuständige Finanzamt verfolgen damit eine Sachverhaltsaufklärung im Interesse der innerstaatlichen Besteuerung. Dies ließe sich möglicherweise im Wege eines Auskunftersuchen nach Spanien betreiben, nicht jedoch durch eine Spontanauskunft. 61
- cc) Eine Befugnis zur Offenbarung der Informationen betreffend die Einkünfte der Betriebsstätte der A OHG in Spanien insgesamt ergibt sich auch nicht aus § 117 Abs. 2 AO i.V.m. Art. 26 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Spanischen Staat zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung bei den Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 5. Dezember 62

1966 (BGBl II 1968, 9, BStBl I 1968, 296, nachfolgend: DBA-Spanien). Denn die Voraussetzungen für die beabsichtigte Auskunftserteilung sind insoweit auch nach dieser Norm nicht erfüllt.

(1) Gemäß Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-Spanien tauschen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten die Informationen aus, die zur Durchführung des Abkommens und des innerstaatlichen Rechts der Vertragsstaaten betreffend die unter das Abkommen fallenden Steuern erforderlich sind. Nach dieser sog. großen Auskunftsklausel sind grundsätzlich auch Spontanauskünfte, d.h. Auskünfte ohne Ersuchen des anderen Vertragsstaates gestattet, weil nach dem Wortlaut der Norm der Austausch einer Information ein Ersuchen des anderen Vertragsstaates nicht voraussetzt (vgl. BFH-Beschluss vom 13. Januar 2006 I B 35/05, BFH/NV 2006, 922). Die Norm erlaubt des Weiteren auch die Weitergabe von Informationen, welche nicht die am Auskunftsverfahren Beteiligten, sondern dritte Personen, typischerweise Geschäftspartner oder verbundene Unternehmen des Steuerpflichtigen betreffen (vgl. Höppner in Gosch/Kroppen/Grotherr, DBA-Kommentar, Art. 26 Rdnr. 83). Schließlich dient der Informationsaustausch nicht nur der Abkommensdurchführung, sondern auch der Durchführung des innerstaatlichen Steuerrechts der Vertragsstaaten. 63

Eine Auskunftserteilung ist „erforderlich“ in diesem Sinne, wenn die ernstliche Möglichkeit besteht, dass der andere Vertragsstaat abkommensrechtlich ein Besteuerungsrecht hat und ohne die Auskunft von dem Gegenstand dieses Besteuerungsrechts keine Kenntnis erlangt (vgl. BFH-Beschlüsse vom 10. Mai 2005 I B 218/04, BFH/NV 2005, 1503; vom 13. Januar 2006 I B 35/05, BFH/NV 2006, 922). 64

(2) Die Voraussetzungen für eine Spontanauskunft nach dieser Regelung liegen im Streitfall nicht vor. 65

(aa) Für eine Erforderlichkeit im Sinne von Art. 26 Abs. 1 DBA-Spanien spricht, dass der Antragsteller und die A OHG nach dem insoweit übereinstimmenden Vortrag der Beteiligten geschäftliche Aktivitäten in Spanien entfalteten und lediglich umstritten ist, ob nach den tatsächlichen Umständen eine Betriebsstätte in Spanien begründet wurde (siehe unter 3. b) bb) (2)). Für das Merkmal der Erforderlichkeit kommt es auch nicht darauf an, wie ein in Deutschland festgestellter Besteuerungssachverhalt nach dem Recht des anderen Vertragsstaates zu beurteilen ist und unter welchen Voraussetzungen nach jenem Recht etwa ein Steueranspruch besteht (vgl. BFH-Beschlüsse vom 10. Mai 2005 I B 218/04, BFH/NV 2005, 1503; vom 13. Januar 2006 I B 35/05, BFH/NV 2006, 922). Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-Spanien verlangt zudem nicht, dass ohne die Auskunft die Verfolgung von Steueransprüchen des anderen Vertragsstaates vereitelt würde oder konkret gefährdet wäre. Eine dahin gehende Auslegung der Vorschrift würde bedeuten, dass die inländischen Finanzbehörden im Vorfeld des Auskunftsverkehrs zunächst den genauen Inhalt des ausländischen Steuerrechts ermitteln und die Auskunftserteilung vom Ergebnis dieser Ermittlung abhängig machen müssten. Dies würde nicht nur das Auskunftsverfahren unpraktikabel machen, sondern dem Zweck des abkommensrechtlichen Informationsaustausches zuwiderlaufen (vgl. dazu auch BFH-Beschluss vom 10. Mai 2005 I B 218/04, BFH/NV 2005, 1503). 66

(bb) Hingegen könnte es vorliegend an der Erforderlichkeit der Auskunftserteilung fehlen, wenn nach dem Vortrag des Antragsgegners, der sich insoweit auf die Ausführungen des Finanzamts G stützt, gerade nicht die ernstliche Möglichkeit ersichtlich wäre, dass Spanien abkommensrechtlich ein Besteuerungsrecht hinsichtlich der auf eine spanische Betriebsstätte der A OHG entfallenden Einkünfte zusteht. Denn nach Ansicht des Antragsgegners steht das Besteuerungsrecht auch insoweit Deutschland zu. 67

- Eine Entscheidung hierüber kann der Senat jedoch offen lassen. Denn die Zulässigkeit der Spontanauskunft scheitert auch auf Grundlage des Art. 26 Abs. 1 DBA-Spanien jedenfalls an der insoweit nicht ordnungsgemäßen Ermessensausübung des Antragsgegners. 68
- (cc) Die Weiterleitung von Spontanauskünften nach Art. 26 Abs. 1 DBA-Spanien steht gemäß § 117 Abs. 1 AO 1977 im Ermessen der Finanzbehörde, das nach den Maßstäben des § 102 Satz 1 FGO einer gerichtlichen Kontrolle unterliegt. 69
- (?) Vorliegend hat der Antragsgegner nicht ordnungsgemäß von dem ihm zustehenden Ermessen Gebrauch gemacht, weil er die gegenüber dem Antragsteller bestehende Verpflichtung auf möglichst weitgehende Wahrung seines Steuergeheimnisses nicht genügend gegen die nach den Vorgaben des Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-Spanien bestehende Verpflichtung zur Informationsweitergabe abgewogen hat, so dass ein Ermessensfehlgebrauch vorliegt. Denn der Vortrag zur Rechtfertigung der beabsichtigten Spontanauskunft bzgl. der Betriebsstätteeneinkünfte ist nicht widerspruchsfrei. 70
- Wenn Spanien nach den Regelungen des mit Deutschland geschlossenen DBA auch grundsätzlich das Besteuerungsrecht bzgl. der Betriebsstätteeneinkünfte zusteht (vgl. Art. 7 DBA-Spanien), so geht doch der Antragsgegner gerade davon aus, dass keine steuerlich anzuerkennende Betriebsstätte in Spanien vorliegt und demnach das Besteuerungsrecht für alle durch die A OHG erzielten Einkünfte der Bundesrepublik Deutschland zusteht (siehe bereits unter 3. b) bb) (3) (bb)). 71
- (?) Für eine nicht an den Tatbestandsmerkmalen des Art. 26 Abs. 1 DBA-Spanien orientierte Ermessensausübung spricht des Weiteren, dass der Antragsgegner den steuerrechtlich im Inland maßgeblichen Sachverhalt unter Durchbrechung des Steuergeheimnisses im Wege einer Spontanauskunft an ausländische Behörden offenbaren will, um die Rechtsansicht zur Nichtanerkennung der spanischen Betriebsstätte der A OHG zu verifizieren. Soweit die deutsche Finanzverwaltung Anlass sieht, im Ausland verwirklichte Sachverhalte über die Inanspruchnahme der zur Mitwirkung bei der Sachverhaltsermittlung verpflichteten Beteiligten hinaus zu überprüfen, stellt der internationale Auskunftsverkehr hierfür das Instrumentarium des Auskunftersuchen an ausländische Behörden bereit (siehe bereits unter 3. b) bb) (3) (cc)). 72
- c) Der Anordnungsgrund im Sinne von § 114 FGO bezüglich der Spontanauskunft, soweit sie die Einkünfte der Betriebsstätte der A OHG in Spanien insgesamt betrifft, ist ebenfalls gegeben. Dies ergibt sich aus der insoweit drohenden Verletzung des subjektiven Rechts des Antragstellers auf Wahrung des Steuergeheimnisses. Die im Falle einer nicht durch eine Rechtsgrundlage erlaubten Auskunft eintretende Rechtsverletzung könnte nicht mehr rückgängig gemacht werden und kann nur durch den Erlass der einstweiligen Anordnung aufgehoben werden (vgl. BFH-Beschluss vom 15. Februar 2006 I B 87/05, BFHE 212, 4, BStBl II 2006, 616). In diesem Fall folgt der Anordnungsgrund aus dem Anordnungsanspruch. 73
4. Soweit der Antragsteller sich gegen die Weiterleitung der Spontanauskunft im Übrigen, d.h. bzgl. der Veräußerung seiner Anteile an der Gesellschaft M S.A. im Jahre 2000 sowie der von der A OHG erhaltenen und geleisteten Provisionszahlungen im Zusammenhang mit dem Projekt „W“ in den Jahren 2004 und 2005 wehrt, ist der Antrag unbegründet. Es fehlt insoweit bereits an einem Anordnungsanspruch. 74
- a) Die Voraussetzungen für den geltend gemachten Unterlassungsanspruch nach § 1004 BGB analog i.V.m. § 30 AO sind bezüglich des Veräußerungsvorgangs und der Provisionszahlungen nicht erfüllt. Vielmehr hat es der Antragsteller gemäß § 1004 Abs. 2 75

BGB analog zu dulden, dass die Spontanauskunft bzgl. dieser Sachverhalte übermittelt wird. Denn der Anspruch auf Wahrung des Steuergeheimnisses ist insoweit gemäß § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO durch eine gesetzlich ausdrücklich zugelassene Befugnis zur Offenbarung eingeschränkt. Eine solche Befugnis ergibt sich im Streitfall aus § 117 Abs. 2 AO i.V. mit dem EGAHiG.

aa) Gemäß § 2 Abs. 2 Satz 1 EGAHiG in der seit 2008 geltenden Fassung können nunmehr auch für den Auskunftsverkehr innerhalb der EU Auskünfte ohne Ersuchen erteilt werden, die für die zutreffende Besteuerung eines Steuerpflichtigen im anderen Mitgliedstaat „geeignet sein können“ (siehe bereits unter 3. b) bb) (1)). 76

Diese Voraussetzung ist vorliegend gegeben. Der Antragsgegner geht zu Recht davon aus, dass die beabsichtigte Spontanauskunft sowohl die Veräußerung der Anteile an der M S.A. durch den Antragsteller als auch die festgestellten Provisionszahlungen der A OHG betreffend für die Besteuerung des Antragstellers in Spanien geeignet sein kann. 77

(1) Die mögliche Geeignetheit der Spontanauskunft für eine Besteuerung im anderen Mitgliedstaat ist nach Ansicht des erkennenden Senats schon dann zu bejahen, wenn der mitgeteilte Sachverhalt zu einer Besteuerung in dem anderen Mitgliedstaat führen kann. Es kommt insoweit nicht darauf an, dass eine Steuerfestsetzung im anderen Staat wahrscheinlich ist (vgl. BFH-Beschluss vom 8. Februar 1995 I B 92/94, BFHE 177, 25, BStBl II 1995, 358 zu einer vergleichbaren Problematik bei einer Spontanauskunft gemäß § 2 Abs. 2 Nr. 5 EGAHiG a.F.), sondern es müssen lediglich konkrete Bezugspunkte zu einer dortigen Steuerfestsetzung erkennbar sein (vgl. BFH-Beschluss vom 15. Februar 2006 I B 87/05, BFH/NV 2006, 1175). 78

(2) Hiernach ist die Möglichkeit einer Besteuerung in Spanien im Hinblick auf die Anteilsveräußerung und die Provisionszahlungen zu bejahen. 79

(?) Gemäß Art. 13 DBA-Spanien kann das Besteuerungsrecht bzgl. des vom Antragsteller erzielten Veräußerungserlöses aus dem Verkauf der Anteile an der spanischen Gesellschaft M S.A. Spanien zustehen, da der Antragsteller als Veräußerer der Anteile in Spanien ansässig ist und dort der Besteuerung unterliegt. 80

(?) Das Besteuerungsrecht bzgl. der von der A OHG gezahlten Provisionen an spanische Empfänger kann ebenfalls Spanien zustehen, denn die streitbefangenen Zahlungen wurden – unstreitig – für in Spanien erbrachte Leistungen an in Spanien ansässige und daher dort steuerpflichtige Personen gezahlt. 81

(?) Entsprechendes gilt auch für die von der A OHG erhaltenen Provisionszahlungen der E Ltd. Denn die Zahlungen stehen im Zusammenhang mit der Erbringung von Vermittlungs- und Vermarktungsleistungen betreffend die Veräußerung von Anteilen an der P S.A. Ein Besteuerungsrecht in Spanien, etwa gemäß Art. 7 DBA-Spanien, erscheint angesichts der hinter dem Projekt „W“ stehenden Verwirklichung eines Projektes auf Grundstücken der P S.A. jedenfalls möglich. 82

(3) Der Einwand des Antragstellers, dass nach der Rechtsprechung des BFH eine Spontanauskunft nur dann zulässig sei, wenn objektive Anhaltspunkte für eine tatsächliche oder mögliche Steuerverkürzung im Empfängerstaat der Auskunft vorlägen, ist nach § 2 Abs. 2 Satz 1 EGAHiG in der seit 2008 geltenden Fassung nicht mehr entscheidungserheblich. 83

Denn entgegen § 2 Abs. 2 Nr. 1 EGAHiG a.F. können nach der neuen Gesetzesfassung in § 2 Abs. 2 Satz 1 EGAHiG Spontanauskünfte nicht mehr nur dann erteilt werden, wenn „tatsächliche Anhaltspunkte die Vermutung rechtfertigen“, dass „Steuern dieses Mitgliedstaates verkürzt worden sind oder werden könnten“. Vielmehr wird durch die neue Gesetzesfassung die Erteilung von Spontanauskünften innerhalb der Europäischen Gemeinschaft unabhängig von dieser einschränkenden Tatbestandsvoraussetzung ermöglicht.

Der nationale Gesetzgeber hat mit dieser Neuregelung durch das Jahressteuergesetzes 2008 85 die durch die Amtshilfe-Richtlinie in der Fassung der Richtlinie des Rates vom 20. November 2006 (2006/98/EG, ABl. Nr. L 363, S. 129) gegebenen Möglichkeiten der Erteilung von Spontanauskünften umfassender als zuvor ausgeschöpft. Nach Art. 4 Abs. 3 der Amtshilfe-Richtlinie können die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten sich in allen anderen, d.h. nicht in Art. 4 Abs. 1 und 2 Amtshilfe-Richtlinie genannten Fällen gegenseitig ohne vorheriges Ersuchen die in Artikel 1 Abs. 1 Amtshilfe-Richtlinie bezeichneten Auskünfte erteilen, die ihnen zur Kenntnis gelangen. Nach Art. 1 Abs. 1 Amtshilfe-Richtlinie erteilen sich die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten einander gemäß dieser Richtlinie alle Auskünfte, die für die korrekte Festsetzung der Einkommens- und Vermögensteuern geeignet sein können, sowie alle Auskünfte in Bezug auf die Festsetzung der in Artikel 3 sechster Gedankenstrich der Richtlinie 76/308/EWG des Rates vom 15. März 1976 über die gegenseitige Unterstützung bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Abgaben, Zölle, Steuern und sonstigen Maßnahmen (ABl. Nr. L 73, S. 18) genannten Steuern auf Versicherungsprämien. Im Ergebnis verlangt damit auch Art. 4 Abs. 3 i.V.m. Art. 1 Abs. 1 Amtshilfe-Richtlinie für die Rechtmäßigkeit von Spontanauskünften „nur“, dass diese für die Besteuerung des Steuerpflichtigen im anderen Mitgliedstaat geeignet sein können.

(4) Der Geeignetheit der beabsichtigten Informationsweitergabe für eine Besteuerung in Spanien steht nicht entgegen, dass die Vorgänge in Spanien möglicherweise bereits ordnungsgemäß versteuert worden sind. 86

(?) Zunächst wurde eine Versteuerung sowohl des Veräußerungsgewinns als auch der Provisionszahlungen in Spanien nicht nachgewiesen. 87

Des Weiteren kann die Auskunftserteilung durch Spontanauskunft auch dazu dienen, die 88 möglicherweise dem spanischen Fiskus bereits bekannte und deklarierte Einkunftsquelle des in Spanien ansässigen Geschäftspartners des Antragstellers bzw. der A OHG zu verifizieren. Denn der zwischenstaatliche Auskunftsverkehr insbesondere durch Spontanauskünfte, die den Kontrollmitteilungen nach innerstaatlichem Recht vergleichbar sind, soll eine ordnungsgemäße Besteuerung in einem der Vertragsstaaten sicherstellen. Dies kann nur dann gewährleistet werden, wenn dem Betriebsausgabenabzug in Deutschland die Versteuerung der Zahlungen im Ausland gegenübersteht oder aber die entsprechenden Vorgänge in beiden Staaten nicht in die Besteuerung einfließen. Bereits angesichts dieses Charakters einer Spontanauskunft dürfte es regelmäßig nicht auf die Frage ankommen, ob und inwieweit der die Auskunft empfangende Vertragsstaat die Information, die zu einer Steuerfestsetzung im Empfangsstaat führen könnte, sich durch eigene Nachforschungen beschaffen könnte.

(?) Im vorliegenden Fall kommt hinzu, dass die spanische Steuerverwaltung noch nicht 89 einmal hinreichende Kenntnis über die steuerlich relevanten Vorgängen erlangt haben dürfte.

Für die Herkunft der Provisionszahlungen an die A OHG ergibt sich dies zum einen daraus, 90 dass die Zahlungen von der nicht in Spanien, sondern im Vereinigten Königreich ansässigen

E Ltd. geleistet worden sind. Zum anderen erfolgten die Zahlungen ausweislich der vorgelegten Rechnungen der A OHG sowie der dazugehörigen Zahlungsbelege (Bl. 149 bis 153 der GA) – entgegen den Ausführungen des Antragstellers – weder von noch auf Bankkonten in Spanien, sondern jeweils aus dem Vereinigten Königreich auf ein in Deutschland geführtes Bankkonto.

Im Übrigen erscheint die beabsichtigte Mitteilung der Provisionszahlungen auch geeignet für eine Besteuerung in Spanien, selbst wenn man davon ausginge, dass die spanischen Behörden zumindest Kenntnis von den gezahlten Unterprovisionen an Empfänger in Spanien haben. Dennoch könnte gerade der Zusammenhang dieser Zahlungen mit den zuvor von der A OHG empfangenen Provisionszahlungen der E Ltd. unbekannt sein, obwohl dies für die Beurteilung der steuerrechtlichen Relevanz der Zahlungsvorgänge durch die spanischen Steuerbehörden hilfreich sein und die entsprechende Informationsweitergabe noch zur Festsetzung spanischer Einkommensteuer führen kann. 91

Auch im Zusammenhang mit der Veräußerung der Gesellschaftsanteile lässt sich nicht ausschließen, dass der Sachverhalt den spanischen Behörden nicht hinreichend bekannt ist. Denn ausweislich des Vertrages über die Anteilsveräußerung ist ersichtlich, dass der Kaufpreis nicht auf ein Bankkonto in Spanien, sondern auf ein in der Schweiz geführtes Bankkonto gezahlt worden sein dürfte (vgl. Bl. 41 der GA). 92

(?) Nicht erforderlich ist zudem, dass der Antragsgegner etwa seinerseits zunächst aufklären müsse, ob die spanischen Behörden ihre Ermittlungsmöglichkeiten ausgeschöpft haben. Abgesehen davon, dass eine solche Aufklärung ihrerseits erfordern würde, den spanischen Steuerbehörden die fallrelevanten Umstände mitzuteilen, soll das Auskunftsverfahren gerade dazu dienen, dem anderen Mitgliedstaat in Fällen, in denen eine gewisse Wahrscheinlichkeit dafür besteht, dass der Sachverhalt dort noch verborgen geblieben ist, ein Aufgreifen des Falles überhaupt erst zu ermöglichen. Hiernach reicht eine gewisse Wahrscheinlichkeit dafür aus, dass die betroffenen Zahlungen im anderen Mitgliedstaat nicht ordnungsgemäß versteuert wurden. 93

(5) Schließlich kommt es nicht darauf an, ob eine Besteuerung der Vorgänge in Spanien wegen eingetretener Verjährung ausgeschlossen ist. Es obliegt den inländischen Finanzbehörden nicht, Ermittlungen zum ausländischen Steuerrecht, vorliegend zur Frage der steuerlichen Verjährung in Spanien, anzustellen. Dies würde dem Zweck des abkommensrechtlichen Informationsaustausches zuwiderlaufen (vgl. dazu auch BFH-Beschluss vom 10. Mai 2005 I B 218/04, BFH/NV 2005, 1503). 94

Unabhängig davon ist hier auch nach dem Vortrag des Antragstellers nicht anzunehmen, dass in jedem Fall eine Besteuerung des Veräußerungsvorgangs wegen eingetretener Verjährung ausgeschlossen ist. Aus der vom Antragsteller vorgelegten Auskunft der spanischen Rechtsanwaltskanzlei (Bl. 55 der GA) lassen sich lediglich allgemeine Ausführungen zur steuerlichen Verjährungsfrist in Spanien entnehmen. In dieser Auskunft wird zudem ausdrücklich darauf hingewiesen, dass es auch nach spanischen Recht Möglichkeiten gibt, den Lauf der Verjährung zu unterbrechen. 95

bb) Die beabsichtigten Weiterleitung der Spontanauskunft, soweit sie die Veräußerung der Anteile an der Gesellschaft M S.A. sowie die von der A OHG erhaltenen und geleisteten Provisionszahlungen im Zusammenhang mit dem Projekt „W“ betrifft, überschreitet auch nicht wegen eines Ermessenfehlers die Grenzen der Ermächtigungsgrundlage. 96

- (1) Die Weiterleitung von Spontanauskünften steht gemäß § 2 Abs. 2 Satz 1 EGAHiG im Ermessen der Finanzbehörde. Dieses Ermessen wurde aber – soweit die Ermessensentscheidung aufgrund der von § 102 Satz 1 FGO vorgegebenen Grenzen einer gerichtlichen Kontrolle unterliegt – vom Antragsgegner ordnungsgemäß ausgeübt.
- (2) Im Streitfall ist ein Ermessensfehler des Antragsgegners nicht ersichtlich. 98
- (?) Der Antragsgegner weist zu Recht darauf hin, dass nicht davon ausgegangen werden kann, dass die spanischen Behörden von der Anteilsveräußerung im Jahre 2000 oder den Provisionszahlungen der A OHG Kenntnis erlangt haben. 99
- Die deutsche Finanzverwaltung ist in solchen Fällen entsprechend dem Sinn und Zweck des EGAHiG deshalb grundsätzlich gehalten, im Wege von Spontanauskünften Kontrollmitteilungen ins Ausland zu versenden, damit die ausländischen Steuerbehörden in die Lage versetzt werden, ihr Besteuerungsrecht auszuüben. 100
- Bzgl. der Anteilsveräußerung ist eine Informationsweiterleitung gemäß § 2 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 EGAHiG zudem besonders in Betracht zu ziehen (vgl. den Gesetzeswortlaut „sollen“), weil in Folge der Freistellung dieses Veräußerungsvorgangs von der Besteuerung in Deutschland das Vorliegen eines Sachverhalts sehr nahe liegt, aufgrund dessen eine Steuerermäßigung oder Steuerbefreiung gewährt worden ist, und korrespondierend hierzu eine Besteuerung oder Steuererhöhung im anderen Mitgliedstaat eintreten könnte. 101
- (?) Darüber hinaus ist auch die Überlegung des Antragsgegners zutreffend, Gegenseitigkeit und Fairness zwischen den Mitgliedstaaten würden es gebieten, die Finanzbehörden eines anderen Mitgliedstaat auf grenzüberschreitende Sachverhalte, die diese selbst entweder nicht kennen oder mit eigenen Ermittlungsmöglichkeiten nicht aufklären können, hinzuweisen. Hierfür spricht auch der in der 6. Begründungserwägung der Amtshilfe-Richtlinie zum Ausdruck kommende Zweck dieser Richtlinie. Danach soll die Richtlinie eben nicht nur dem Kampf gegen Steuerhinterziehung und Steuerflucht dienen, sondern auch die zutreffende Feststellung der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in den verschiedenen Mitgliedstaaten ermöglichen (vgl. EuGH-Urteil vom 13. April 2000 C-420/98, a.a.O.). 102
- (?) Für den Senat ist zudem nicht ersichtlich, dass die Spontanauskunft seitens des Antragsgegners bzw. des Finanzamts G in zweckwidriger Weise erfolgen soll, weil damit auf den Antragsteller Druck ausgeübt werden sollte. Dies erscheint schon deshalb eher fernliegend, weil sich der Antragsteller im vorgerichtlichen Verfahren bereits mit einer Weiterleitung der Informationen zu den Provisionszahlungen einverstanden erklärt hatte. Soweit hinsichtlich des Veräußerungsvorgangs in Spanien tatsächlich bereits Verjährung eingetreten sein sollte, erscheint dies gleichfalls nicht geeignet, auf den Steuerpflichtigen in zweckwidriger Weise Druck auszuüben. 103
- (?) Durch die beabsichtigte Auskunft wird auch nicht unverhältnismäßig in die Rechte des Antragstellers eingegriffen. 104
- Die Sicherstellung einer zutreffenden Besteuerung in dem Mitgliedstaat, an den die Spontanauskunft gerichtet ist, ist gerade Zweck des Auskunftsaustauschs. Dementsprechend kann auch der vom Antragsteller vorgetragene Umstand, dass seine Geschäftsbeziehungen zu ausländischen Geschäftspartnern beeinträchtigt würden, keine wesentlichen Nachteile im Sinne des § 114 FGO begründen, die durch eine einstweilige Anordnung abzuwenden wären (vgl. BFH-Beschluss vom 29. Oktober 1986 I B 28/86, BFH/NV 1988, 313). Die vermeintlichen Nachteile folgen letztlich aus der mit dem Auskunftersuchen gerade 105

erstrebten zutreffenden Besteuerung der Geschäftspartner des Antragstellers. Eine sich ergebende Einschränkung der Geschäftsbeziehungen oder sogar deren Abbruch wäre deshalb ein Schaden, der dem Zweck des Auskunftersuchens unterzuordnen wäre (BFH-Beschluss vom 13. Januar 2006 I B 35/05, BFH/NV 2006, 922).

b) Da die beabsichtigte Spontanauskunft somit nach § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO, § 117 Abs. 2 AO i.V.m. § 2 Abs. 2 Satz 1 EGAHiG rechtmäßig ist, kann der Senat offen lassen, ob die Auskunftserteilung auch nach Artikel 26 Abs. 1 DBA-Spanien gerechtfertigt wäre. 106

c) Fehlt es mithin bereits an einem Anordnungsanspruch, kommt es darauf, ob ein Anordnungsgrund vorliegt, nicht an. 107

5. Die Kostenentscheidung folgt aus § 136 Abs. 1 Satz 1 FGO. 108

6. Die Festsetzung des Streitwertes beruht auf §§ 52 Abs. 2, 63 des Gerichtskostengesetzes. 109