
Datum: 14.03.2017
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 2 K 2733/13
ECLI: ECLI:DE:FGK:2017:0314.2K2733.13.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.
Der Streitwert wird auf 5.000,-- € festgesetzt.

Tatbestand

1

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

2

Der Kläger verfügt seit 2004 über einen Wohnsitz in Spanien. Daneben unterhielten der Kläger und seine frühere Ehefrau zunächst noch ihren Hauptwohnsitz im eigenen Haus in A (Deutschland), B-Straße ..., und zwar bis zur Veräußerung dieser Immobilie im Jahre 2006. Nach dem klägerischen Vortrag wohnten im Anschluss daran er, der Kläger, und seine frühere Ehefrau, soweit sie sich nach dem Wohnsitzwechsel nach Spanien noch in Deutschland aufhielten, entweder im Hotel oder in einem möblierten Apartment oder manchmal in einem Raum des Büros in der C-Straße ... in A (vgl. Bl. 63, 65 der Verwaltungsakte des Beklagten -VA-). In einem vom Kläger gegenüber dem Finanzamt A im Januar 2007 ausgefüllten Fragebogen zur beschränkten Steuerpflicht gab der Kläger unter anderem an, seit 1965 bis 2004 in Deutschland gewohnt zu haben, nach 2004 den bisherigen Wohnsitz in Deutschland jedoch nicht vollständig aufgegeben zu haben und sich seither „alle paar Wochen für ein paar Wochen“ in A aufzuhalten (vgl. Bl. 69 der VA).

3

Der Kläger bezog in den Jahren 2008 bis 2010 aus der Überlassung von Bürgschaften Avalprovisionen in Höhe von rund 370.000 € (vgl. hierzu die Einzelaufstellung Bl. 43 der VA und Bl. 79 der Gerichtsakte -GA-). Diese Provisionen erklärte der Kläger im Zusammenhang mit den beim Finanzamt A abgegebenen Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2008

4

bis 2010 (vgl. Bl. 75 der VA). Der Kläger wurde für die Jahre 2008 bis 2010 vom Finanzamt A, erklärungsgemäß aufgrund beschränkter Steuerpflicht zur Einkommensteuer veranlagt.

Mit Schreiben vom 5. Februar 2013 (Bl. 5 der VA) leitete das Finanzamt A – wie dem damaligen Bevollmächtigten des Klägers zuvor mit Schreiben vom 17. Juli 2011 (Bl. 19 der VA) und vom 9. August 2012 (Bl. 23 der VA und Bl. 69 der GA) mitgeteilt – über das ... Landesamt für Steuern (mit dessen Schreiben vom 14. Februar 2013) eine vorbereitete Mitteilung/Spontanauskunft im steuerlichen Auskunftsaustausch (vgl. Bl. 9 ff. der VA und Bl. 62 der GA) an den Beklagten weiter. Mit dieser Spontanauskunft will das Finanzamt A die spanischen Steuerbehörden über die vom Kläger erzielten Provisionen informieren (vgl. Bl. 17 der VA).

5

Der Beklagte wies den damaligen Bevollmächtigten des Klägers mit Schreiben vom 5. Juli 2013 (Bl. 165 VA sowie Bl. 28 der GA) darauf hin, dass auch unter Berücksichtigung der bis dahin vorgebrachten Einwendungen (vgl. Bl. 21, 27 der VA) einer Weitergabe der Spontanauskunft gemäß § 1 Abs. 2 Satz 1, § 2 Abs. 1, 2 EG-Amtshilfegesetz (EGAHiG) nichts entgegenstünde, da die Informationen über die Avalprovisionen für die korrekte Besteuerung im Ansässigkeitsstaat Spanien geeignet sein könnten. Die Avalprovisionen des Klägers seien als sonstige Einkünfte nach § 22 Nr. 3 EStG anzusehen. Diesbezüglich stünde gemäß Art. 21 DBA-Spanien dem Ansässigkeitsstaat das alleinige Besteuerungsrecht zu. Ein Besteuerungstatbestand zu Gunsten Deutschlands nach § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG sei nicht erfüllt. Dies ergebe sich daraus, dass der Kläger seit der Veräußerung seiner Immobilie in A im Jahre 2006 keinen inländischen Wohnsitz mehr unterhalte und daher nicht mehr in Deutschland ansässig sei.

6

Die Weitergabe der Spontanauskunft sei auch ermessensgerecht, da vorliegend eine Besteuerung in Deutschland nicht durchgeführt worden sei. Eine Übermittlung von Informationen im Wege der Spontanauskunft sei vorzunehmen, wenn zu vermuten sei, dass die Informationen für die Festsetzung der Steuern im anderen Staat erheblich sein könnten. Vorliegend würden durch die Mitteilung die spanischen Steuerbehörden in die Lage versetzt, überprüfen zu können, ob die mitgeteilten Zahlungen in Spanien korrekt erklärt und versteuert worden seien bzw. ob grundsätzlich ein Besteuerungsrecht in Spanien gegeben sei (vgl. Bl. 167 der VA). Der Auskunftserteilung stehe insbesondere nicht entgegen, dass der Kläger bestreite, dass das Besteuerungsrecht tatsächlich Spanien zustehe. Die ausländische Finanzverwaltung sei an die Qualifizierung des festgestellten Sachverhalts nicht gebunden. Vielmehr habe diese die Möglichkeit, aufgrund der Informationen gegebenenfalls weitere Ermittlungen durchzuführen und eigenständig zu entscheiden. Es entspreche dem Zweck des Spontanauskunftsverfahrens, die ausländische Behörde nicht zur Umsetzung der eigenen Rechtsmeinung zu bewegen. Vielmehr gehe es lediglich darum, eine Sachverhaltsinformation zu den Besteuerungsgrundlagen, die im die Auskunft erteilenden Staat verwirklicht wurden, zu erteilen. Letztendlich würden hier nur Informationen mitgeteilt, die der Kläger ohnehin den spanischen Steuerbehörden hätte aufzeigen müssen.

7

Gleichzeitig teilte der Beklagte dem Kläger mit, dass die Weiterleitung der Spontanauskunft für den 8. August 2013 vorgesehen sei, wenn der Kläger nicht vorher bei Gericht einen Antrag auf vorläufigen Rechtsschutz stellen würde. Nach Verlängerung dieser Frist (vgl. Bl. 181 VA) stellte der Kläger am 28. August 2013 einen solchen Antrag bei Gericht und erhob gleichzeitig die vorliegende Klage, die er, der Kläger, im Wesentlichen wie folgt begründet: Der Kläger habe wohl schon im Jahre 2004 seinen inländischen Wohnsitz in A abgemeldet, jedoch seine Immobilie in A erst 2006 veräußert und sich nach Spanien begeben. Hintergrund hierfür sei gewesen, dass der Kläger mit seiner damaligen Lebensgefährtin und

8

späteren Ehefrau zukünftig in Spanien habe leben wollen, da sich die Ehefrau des Klägers als gebürtige Marokkanerin in Deutschland nicht wohlfühlt habe. Im April 2005 habe er sodann für seine geschäftlichen Tätigkeiten in Deutschland notwendige Räumlichkeiten in der C-Straße in A angemietet. Hier habe er die Möglichkeit gehabt, in einem Teilbereich des Büros zu übernachten, um Kosten zu sparen.

Bereits Anfang des Jahres 2007 habe sich der Kläger sodann von seiner damaligen Ehefrau getrennt und sich wieder vermehrt in Deutschland aufgehalten. Ab etwa Oktober 2007 sei er wieder – unter Verletzung der Meldepflicht – weit über 180 Tage pro Jahr in Deutschland gewesen. Bereits zuvor sei der Kläger in unregelmäßigen Abständen, sicherlich jedoch alle zwei Monate für ein paar Wochen in Deutschland gewesen. Ab 2008 habe er dann fast durchweg in Deutschland gelebt. Hierüber habe er seine seinerzeitige steuerliche Bevollmächtigte, die D GmbH Steuerberatungsgesellschaft in E, nicht weiter unterrichtet. Im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010 sei es dann zu Rückfragen hinsichtlich der beschränkten Steuerpflicht in Deutschland gekommen. Erst nachdem der Kläger aufgrund der mit dem Beklagten geführten Erörterungen darüber in Kenntnis gesetzt worden sei, dass es nicht auf den Wohnsitz, sondern auf den tatsächlichen Lebensmittelpunkt ankomme, habe er, der Kläger, die Jahre 2008 bis 2010 hinsichtlich seiner Aufenthalte in Deutschland überprüft. Dabei habe sich herausgestellt, dass sich der Kläger im Jahre 2008 an 246 Tagen, im Jahre 2009 an 210 Tagen und im Jahre 2010 an 261 Tagen in Deutschland aufgehalten habe und von Deutschland aus auch seine Geschäfte betrieben habe. Des Weiteren habe er nach der Trennung von seiner ersten Ehefrau mit seiner jetzigen Ehefrau, mit der er seit 2012 verheiratet sei, zusammen im Wesentlichen in Deutschland gelebt.

Zur Glaubhaftmachung seines Vortrags legte der Kläger mit der Klageschrift eine eidesstattliche Versicherung (Bl. 19 der Gerichtsakte -GA-) vor. Darin gibt der Kläger für die Jahre 2008 bis 2010 detaillierte Zeiträume von mehreren Tagen bzw. mehreren Wochen an, in denen er sich in Deutschland aufgehalten und in der Wohnung in der C-Straße ... gewohnt habe. Diese Angaben habe der Kläger anhand seines Terminkalenders, den er für seine Aufenthalte in A geführt habe, zusammengestellt. Genaue Flugdaten der Reisen von und nach Spanien habe der Kläger jedoch nicht aufgezeichnet.

Vor diesem Hintergrund habe der Kläger seinen Wohnsitz in Deutschland zwar abgemeldet, gleichwohl jedoch in den Jahren 2006 und 2007 in Deutschland und in Spanien gelebt, stets aber in Deutschland über eine Wohnung bzw. Wohnmöglichkeit in der C-Straße in A verfügt. Dadurch habe der Kläger über einen inländischen Wohnsitz verfügt, da der Begriff der Wohnung weit auszulegen sei und die Räumlichkeiten in der C-Straße in A zum Wohnen geeignet gewesen seien.

Entgegen der – unter Bezugnahme auf die Feststellung des Finanzamts A – geäußerten Auffassung des Beklagten diene die Wohnung in der C-Straße in A ausschließlich Wohnzwecken. Der Kläger habe sich im maßgeblichen Zeitraum weitaus mehr in A als in Spanien aufgehalten, seine Geschäftsaktivitäten in A wieder aufgenommen und sich deswegen ständig in A aufgehalten. Während dieser Zeit habe er seine jetzige Ehefrau kennengelernt und mit dieser in A in der besagten Wohnung zusammengelebt. Im benachbarten Haus habe der Kläger ein Büro genutzt. Dies könnten insbesondere zwei vom Kläger benannte Zeugen bestätigen, die in dem benachbarten Haus das Büro geführt hätten, über das auch der Kläger zunehmend wieder geschäftliche Aktivitäten in A verfolgt habe. Die vom Kläger benutzte Wohnung habe über einen Dachterrassenzugang zum Büro verfügt. Zwar habe er, der Kläger, die Information bezüglich der Nutzung der Wohnung in der C-

Straße nicht seinem Steuerberatungsbüro weitergegeben. Jedoch könne durch Zeugen bewiesen werden, dass der Kläger mit seiner jetzigen Ehefrau die Räumlichkeiten zu Wohnzwecken genutzt habe und die Wohnung dem ständigen Aufenthalt und Arbeiten in A gedient habe.

Nachdem der Kläger vor dem Hintergrund seines Vortrags im vorliegenden Klageverfahren im Zuge der weiteren Sachverhaltsermittlungen seitens des Finanzamts A nochmals zur Stellungnahme aufgefordert worden ist (vgl. Schreiben des Finanzamts A vom 18. September 2013, Bl. 135 der GA), nahm der Prozessbevollmächtigte des Klägers mit Schriftsatz vom 11. November 2013 (Bl. 137 der GA) Stellung und trug im Wesentlichen vor, dass die Wohnmöglichkeit in der C-Straße in A nicht zur Begründung eines Wohnsitzes im Sinne von § 8 der Abgabenordnung (AO) geführt habe. Vielmehr gehe es lediglich um die Frage des gewöhnlichen Aufenthalts (vgl. Bl. 138 der GA). Unabhängig davon hätten sich die seinerzeit im Fragebogen vom 15. März 2007 vom Kläger getätigten Angaben zur bestehenden Übernachtungsmöglichkeit auf einen Raum in der C-Straße ... in A bezogen. Diese Aussage betreffe jedoch einen anderen Zeitraum als den hier im Klageverfahren maßgeblichen Zeitraum. Zudem habe es sich dabei um andere Räumlichkeiten als die in der Klagebegründung erwähnten Räumlichkeiten gehandelt. Bei den letztgenannten handele es sich um Räumlichkeiten von etwa 200 m² (einschließlich Küche und Badezimmer) in der C-Straße ... in A. Mittlerweile stünden diese Räumlichkeiten dem Kläger jedoch nicht mehr zur Verfügung. Wie bereits vorgetragen worden sei, habe sich der Kläger ab dem Jahre 2007 wieder vermehrt in Deutschland aufgehalten, insbesondere da seine Mutter in A gelebt und er in Deutschland auch seine jetzige Ehefrau kennengelernt habe. Soweit der Kläger sich nicht in A aufgehalten habe, habe er sich in Spanien (...) aufgehalten. Er sei Eigentümer eines Hauses in Spanien, bestehend aus vier Zimmern mit Küche und Badezimmer, das er im Jahre 2001 erworben habe. Bei dem Haus des Klägers in Spanien sei von einem Wohnsitz auszugehen. Dies sei auch der alleinige Wohnsitz und ständige Aufenthaltsort des Klägers (vgl. Bl. 139 der GA). Aufgrund der Veränderungen in seinem persönlichen Umfeld habe sich der Kläger jedoch häufiger in Deutschland aufgehalten und hier seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort. Allerdings verfüge der Kläger nicht mehr über private Abrechnungen; er bemühe sich aber, noch Unterlagen zur Abrechnung von Strom, Abwasser, Heizung und Müllabfuhr beizubringen (vgl. Bl. 140 der GA).

Vor diesem Hintergrund lägen die Voraussetzungen von § 8 Abs. 2 Nr. 2 EU-Amtshilfegesetz (EUAHiG) nicht vor. Es gehe entgegen der Ansicht des Beklagten nicht darum, dass dem Kläger in Deutschland eine Steuerermäßigung oder Steuerbefreiung gewährt werden solle und er aufgrund dessen in Spanien keine Steuern zu entrichten habe. Vielmehr seien die Provisionen gerade in Deutschland zu versteuern.

Wegen der weiteren Einzelheiten des Vortrags des Klägers wird ergänzend auf die Schriftsätze vom 28. August 2013 (Bl. 16 der GA), vom 4. November 2013 (Bl. 86 der GA), vom 18. Mai 2015 (Bl. 126 der GA) und vom 4. September 2015 (Bl. 149 der GA) Bezug genommen.

Der Kläger beantragt sinngemäß,

dem Beklagten zu untersagen, die Spontanauskunft des Finanzamts A vom 5. Februar 2013 an die spanische Finanzverwaltung weiterzuleiten und die spanische Finanzverwaltung über die vom Kläger in den Jahren 2008, 2009 und 2010 erzielten Avalprovisionen zu informieren.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Zur Begründung führt er im Wesentlichen aus: Die geplante Spontanauskunft sei nach § 8 Abs. 2 Nr. 2 EUAHiG zulässig. Es komme hiernach gerade nicht darauf an, dass es tatsächlich zu einer Besteuerung in einem anderen EU-Mitgliedstaat komme. Vorliegend komme nach Aktenlage und auch unter Berücksichtigung des Vortrags des Klägers eine Besteuerung in Spanien jedenfalls in Betracht. Das Finanzamt A habe sich erfolglos um Ermittlung des tatsächlichen steuerlich relevanten Sachverhalts bemüht. Die Angaben des Klägers seien zumindest widersprüchlich, da der Kläger einerseits mit den Angaben in dem ausgefüllten Fragebogen vom 15. März 2007 gegenüber dem Finanzamt A dargelegt habe, seinen Wohnsitz in Deutschland seit Ende 2004 zu Gunsten seines Wohnsitzes in Spanien aufgegeben zu haben, andererseits mit Schreiben seiner damaligen steuerlichen Bevollmächtigten vom 2. Oktober 2007 (Bl. 63 der VA) erklärt habe, dass der gewöhnliche Aufenthalt im Jahre 2005 in Deutschland gewesen sei und insoweit die Angaben im Fragebogen zur beschränkten Steuerpflicht missverständlich oder irrtümlich unzutreffend seien. Vor diesem Hintergrund bestünden aufgrund der Angaben des Klägers im Fragebogen vom 15. März 2007 zumindest tatsächliche Anhaltspunkte dafür, dass ein Besteuerungsrecht Spaniens in Betracht zu ziehen sei. Hieran ändere auch der Vortrag des Klägers, insbesondere seine eidesstattliche Versicherung vom 28. August 2013, nichts, da der zwischen der Finanzbehörde und dem Kläger geführte Schriftverkehr insoweit widersprüchlich hinsichtlich der Adresse der Unterkunft und der zeitlichen Abfolge der Geschehnisse im Inland sei. Darüber hinaus habe der Kläger seine tatsächlichen Angaben nicht untermauern können, etwa durch Vorlage von Flugtickets. 20

Ergänzend verweist der Beklagte auf die Erkenntnisse des Finanzamts A. Hiernach habe der steuerliche Berater des Klägers in einem Schreiben vom 11. Februar 2011 mitgeteilt, dass sich der Kläger zwar häufig in Deutschland aufgehalten habe, allerdings genauere Zeitangaben hierzu nicht gemacht werden könnten. Der steuerliche Berater habe des Weiteren mitgeteilt, dass er die beschränkte Steuerpflicht des Klägers für zutreffend erachtete und die Abgabe von Steuererklärungen zur unbeschränkten Steuerpflicht ein Versehen gewesen sei. Aufgrund der Differenzen zwischen diesem Vortrag und dem Vortrag des Klägers im jetzigen Klageverfahren habe das Finanzamt A den steuerlichen Berater des Klägers nochmals zur Stellungnahme aufgefordert. Daraufhin habe der Prozessbevollmächtigte des Klägers mit Schriftsatz vom 11. November 2013 (Bl. 137 der GA) Stellung genommen. Nach dem darin enthaltenen Vortrag sei davon auszugehen, dass der Kläger in Spanien einen Wohnsitz und in Deutschland seinen gewöhnlichen Aufenthalt habe. Für die Zuordnung des Besteuerungsrechts sei jedoch auf die Ansässigkeit abzustellen. Da wiederum der Kläger als sowohl in Spanien als auch in Deutschland ansässig anzusehen sei (vgl. Art. 4 Abs. 1 DBA-Spanien), müsse als maßgebliches Kriterium auf die ständige Wohnstätte abgestellt werden. Eine solche bestehe in Spanien, da der Kläger dort über ein in seinem Eigentum befindliches Haus verfüge, dies nutzen könne und auch nutze. Eine ständige Wohnstätte setze kein Mindestmaß an Nutzung und auch kein ständiges Bewohnen voraus. Demgegenüber sei bei den Räumlichkeiten in der C-Straße in A von keiner ständigen Wohnstätte auszugehen. Zunächst sei der Kläger nach dem Mietvertrag nur zur Mitbenutzung der Räumlichkeiten berechtigt. Zudem seien die Räumlichkeiten an ein Unternehmen als Hauptmieter vermietet worden, so dass fraglich sei, ob die Räumlichkeiten nach Art und Einrichtung zum Wohnen geeignet gewesen seien. Zweifel hieran bestünden auch deshalb, da nach den eigenen Angaben des Klägers im Schreiben seines Prozessbevollmächtigten vom 11. November 2013 das Innehaben eines Wohnsitzes in Deutschland gerade verneint worden sei. Unklar sei auch, ob der Aufenthalt des Klägers in dieser Wohnung zu Wohnzwecken erfolgt sei. Vielmehr läge es nahe, dass der Kläger sich 21

aufgrund seiner Zugehörigkeit zum Unternehmen in den Räumlichkeiten aufgehalten habe, insbesondere da der Kläger selbst geschildert habe, von diesen Räumlichkeiten aus seine Geschäfte in A geleitet und betrieben zu haben. Eine tatsächliche Nutzung der Räumlichkeiten zu Wohnzwecken sei vom Kläger nicht angegeben worden.

Im Übrigen handele der Kläger insoweit rechtsmissbräuchlich, als er die Bescheide mit der Feststellung seiner beschränkten Einkommensteuerpflicht nicht angefochten habe und daher in Bestandskraft habe erwachsen lassen, nunmehr jedoch im Klageverfahren die Rechtswidrigkeit dieser Bescheide behaupte. 22

Die Beteiligten haben sich mit einer Entscheidung ohne mündliche Verhandlung einverstanden erklärt, der Kläger mit Schriftsatz seines Prozessbevollmächtigten vom 10. Februar 2017 (Bl. 178 der GA), der Beklagte mit Schriftsatz vom 6. März 2017 (Bl. 193 GA). 23

Entscheidungsgründe 24

I. Die Klage ist unbegründet. 25

Die beabsichtigte Auskunftserteilung über die vom Kläger bezogenen Avalprovisionen in den Jahren 2008 bis 2010 gegenüber der spanischen Steuerverwaltung ist nicht zu beanstanden und verstößt insbesondere nicht gegen § 30 AO. Der Kläger hat keinen Anspruch, die Spontanauskunft zu unterlassen. 26

1. Ein Anspruch auf Unterlassung einer Auskunftserteilung kann nach ständiger Rechtsprechung – der sich der erkennende Senat anschließt – grundsätzlich auf § 1004 BGB in analoger Anwendung in Verbindung mit § 30 AO gestützt werden (vgl. Bundesfinanzhof –BFH– Beschluss vom 29. April 1992 I B 12/92, BStBl. II 1992, 645). Die Voraussetzungen für einen derartigen Unterlassungsanspruch sind vorliegend bezüglich der vom Kläger erhaltenen, verfahrensgegenständlichen Provisionszahlungen jedoch nicht erfüllt. Der Kläger hat es vielmehr analog § 1004 Abs. 2 BGB zu dulden, dass der Beklagte die Informationen an die spanische Steuerverwaltung im Wege der Spontanauskunft weiterleitet. 27

Der Beklagte ist nach § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO in Verbindung mit § 8 Abs. 2 EUAHiG befugt, gegenüber der spanischen Steuerverwaltung die Auskünfte wie beabsichtigt zu erteilen. Der Anspruch des Klägers auf Wahrung des Steuergeheimnisses ist insoweit eingeschränkt. 28

a) Nach § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO ist die Offenbarung steuerlicher Verhältnisse, die dem Steuergeheimnis nach § 30 Abs. 2 AO unterliegen, ausnahmsweise zulässig, wenn sie durch Gesetz ausdrücklich zugelassen ist. Im Streitfall ergibt sich eine solche Befugnis zur Offenbarung der dem Steuergeheimnis unterliegenden Informationen aus § 8EUAHiG in Verbindung mit § 117 Abs. 2 AO, deren Voraussetzungen auch vorliegen. 29

aa) Gemäß § 117 Abs. 2 AO können die Finanzbehörden u.a. auf Grund innerstaatlich anwendbarer völkerrechtlicher Vereinbarungen sowie des EU-Amtshilfegesetzes Amtshilfe leisten. Durch eine Maßnahme, die sich in diesem Rahmen hält, wird deshalb das Steuergeheimnis nicht verletzt (vgl. BFH-Beschluss vom 29. April 1992 I B 12/92, BStBl. II 1992, 645). 30

Nach § 1 Abs. 1 EUAHiG regelt das EU-Amtshilfegesetz den Austausch von voraussichtlich erheblichen Informationen in Steuersachen zwischen Deutschland und den anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union. Gemäß § 3 Abs. 2 Satz 1 EUAHiG ist das zentrale 31

Verbindungsbüro in den Fällen von § 5 Abs. 1 Nr. 5 Finanzverwaltungsgesetz (FVG) das Bundeszentralamt für Steuern, mithin der Beklagte.

Nach § 8 Abs. 1 Satz 1 EUAHiG in der seit dem 1. Januar 2013 geltenden Fassung (vgl. Art. 31 Abs. 3 AmtshilfeRLUmG vom 26. Juni 2013, BGBl. 2013 I 1809) können die deutschen Finanzbehörden – über den Beklagten als das zentrale Verbindungsbüro – nach pflichtgemäßem Ermessen auch ohne Ersuchen gegenüber ausländischen Finanzbehörden alle Informationen übermitteln bzw. Auskünfte erteilen, die für die anderen Mitgliedstaaten von Nutzen sein können (sog. Spontanauskunft). Eine entsprechende Regelung enthielt bereits die Vorgängervorschrift in § 2 Abs. 2 Satz 1 des bis zum 31. Dezember 2012 geltenden EG-Amtshilfegesetz (EGAHiG), wonach die Finanzbehörden der zuständigen Finanzbehörde eines anderen Mitgliedstaates die in § 1 Abs. 2 EGAHiG bezeichneten Auskünfte ohne Ersuchen erteilen können, die für die zutreffende Besteuerung eines Steuerpflichtigen im anderen Mitgliedstaat geeignet sein können. 32

bb) Mit dem Tatbestandsmerkmal „von Nutzen sein können“ in § 8 Abs. 1 Satz 1 EU-AHiG ist das allgemein für die Auskunftserteilung zu prüfende Tatbestandsmerkmal der Erforderlichkeit als maßgebliches Kriterium bei der Beurteilung, ob eine beabsichtigte Informationsweiterleitung zulässig ist, umschrieben. Damit wird die grundsätzliche Zielrichtung des EU-Amtshilfegesetzes, den Austausch voraussichtlich erheblicher Informationen zu ermöglichen, bestätigt. Der Terminus der voraussichtlichen Erheblichkeit soll hierbei für einen Informationsaustausch im weitest möglichen Umfang sorgen und gleichzeitig Ersuchen „ins Blaue“ hinein (sog. „fishing expeditions“) unterbinden. Eine voraussichtliche Erheblichkeit der Auskunftserteilung ist jedenfalls zu bejahen, wenn anzunehmen ist, dass die ausländische Steuerverwaltung noch nicht einmal hinreichende Kenntnis von steuerlich relevanten Vorgängen hat. Denn der zwischenstaatliche Auskunftsverkehr insbesondere durch Spontanauskünfte, die den Kontrollmitteilungen nach innerstaatlichem Recht vergleichbar sind, soll eine ordnungsgemäße Besteuerung in einem der Mitgliedsstaaten sicherstellen. 33

cc) Hinsichtlich der beabsichtigten Auskunftserteilung hat die inländische Finanzbehörde im Hinblick auf die Erforderlichkeit der begehrten Auskunft (lediglich) eine Schlüssigkeitsprüfung durchzuführen und auf dieser Basis eine Prognoseentscheidung zu treffen (vgl. BFH-Beschluss vom 10. Mai 2005 I B 218/04, BFH/NV 2005, 1503; vom 17. September 2007 I B 30/07, BFH/NV 2008, 51). Ermittlungen zum ausländischen Steuerrecht, deren Beurteilung oder gar eine Prüfung der Bedeutung der angefragten Informationen sind hingegen nicht erforderlich. Es genügt, dass die Erheblichkeit der begehrten Auskunft nach einer Ex-ante-Betrachtung möglich erscheint (vgl. auch Seer, IWB 2014, 87, 90). Die tatsächliche Erheblichkeit kann und muss sich erst nach Abschluss der Ermittlungen im ersuchenden Staat herausstellen. Es obliegt den inländischen Finanzbehörden ohnehin nicht, Ermittlungen zum ausländischen Steuerrecht anzustellen. Dies würde dem Sinn und Zweck des zwischenstaatlichen Informationsaustausches zuwiderlaufen; vielmehr setzt ein effektiver Auskunftsverkehr eine frühzeitige Auskunftserteilung geradezu voraus (vgl. BFH-Beschluss vom 10. Mai 2005 I B 218/04, BFH/NV 2005, 1503; FG Köln vom 23. August 2007 2 K 3911/06, EFG 2009, 80). 34

b) Vor diesem Hintergrund ist die vom Beklagten beabsichtigte Spontanauskunft zulässig, da die Voraussetzungen für eine Auskunftserteilung nach § 117 Abs. 2 AO in Verbindung mit § 8 Abs. 1 Satz 1 EUAHiG vorliegen. Angesichts der im Rahmen des § 8 Abs. 1 Satz 1 EUAHiG zu treffenden Prognoseentscheidung, ob die Informationen für eine Besteuerung im Ausland von Nutzen sein können, bestehen im Streitfall keine Bedenken gegen die Mitteilung der vom 35

Kläger in den Streitjahren bezogenen Avalprovisionseinkünften an die spanische Finanzverwaltung. Der Beklagte geht zu Recht davon aus, dass die Spontanauskunft über die vom Kläger erhaltenen Provisionszahlungen betreffend für die Besteuerung des Klägers in Spanien geeignet sein kann.

aa) 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, BStBl II 1995, 358 zu 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). 36

Hiernach ist für den Streitfall die Möglichkeit einer Besteuerung in Spanien im Hinblick auf die Provisionszahlungen zu bejahen, da vorliegend jedenfalls nicht auszuschließen ist, dass der Kläger aufgrund der in den Streitjahren gegebenen Ansässigkeit in Spanien die Provisionseinkünfte dort zu versteuern hat und Deutschland – trotz eines gegebenenfalls gegebenen (weiteren) Aufenthalts des Klägers in Deutschland – kein Besteuerungsrecht zusteht. 37

bb) Ein möglicherweise gegebenes Besteuerungsrecht Spaniens im Hinblick auf die streitgegenständlichen Provisionszahlungen folgt daraus, dass gemäß Art. 20 Abs. 1 des zwischen Deutschland und dem Königreich Spanien abgeschlossenen und zum 18. Oktober 2012 in Kraft getretenen Doppelbesteuerungsabkommens (DBA Spanien 2011; vgl. BGBl. II 2012, 18; BGBl. II 2013, 329) sowie gemäß Art. 21 des bis dahin geltenden DBA Spanien 1966 sonstige Einkünfte, d.h. nicht in anderen Bestimmungen des DBA Spanien behandelte Einkünfte, ohne Rücksicht auf ihre Herkunft nur in dem Staat besteuert werden können, in dem die die Einkünfte erzielende Person ansässig ist. Gemäß Art. 4 Abs. 2 DBA Spanien 2011 gilt, wenn eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig ist, d.h. dort jeweils über einen Wohnsitz bzw. ständigen Aufenthalt verfügt (vgl. Art. 4 Abs. 1 DBA Spanien 2011), die Person als nur in dem Staat ansässig, in dem sie entweder über eine ständige Wohnstätte verfügt bzw. den Mittelpunkt der Lebensinteressen hat (vgl. Art. 4 Abs. 2 Buchst. a) DBA Spanien 2011). Kann nicht bestimmt werden, in welchem Staat die Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hat, oder verfügt die Person in keinem der Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, gilt sie als in dem Staat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat (vgl. Art. 4 Abs. 2 Buchst. b) DBA Spanien 2011). Die entsprechenden Regelungen zur Bestimmung der Ansässigkeit waren auch bereits in Art. 4 DBA Spanien 1966 enthalten. 38

cc) Hiernach kommt ein Besteuerungsrecht Spaniens bezüglich der vom Kläger erzielten Provisionseinkünfte als sonstige Einkünfte im Sinne von Art. 20 DBA Spanien 2011 jedenfalls in Betracht, da der Kläger nach eigenem Vortrag sowohl in Spanien als auch in Deutschland über eine Wohnsitz verfügt bzw. sich in beiden Staaten im Streitzeitraum aufgehalten hat. Ob das Besteuerungsrecht letztendlich Spanien oder Deutschland zusteht, hängt nach den Bestimmungen in Art. 4 DBA Spanien 2011 bzw. Art. 4 DBA Spanien 1966 maßgeblich davon ab, in welchem der beiden Staaten der Kläger den Jahren 2008 bis 2010 über eine ständige Wohnstätte verfügt bzw. in welchem Staat er den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen hat. 39

dd) Für die im Streitfall maßgebliche Beurteilung, ob ein Besteuerungsrecht Spaniens bestehen könnte, genügt, dass zumindest ernstlich in Betracht zu ziehen ist, dass der Kläger in diesen Jahren in Spanien ansässig gewesen ist. Dies ist der Fall, denn der Kläger ist seit 40

2004 im Besitz einer Immobilie in Spanien, die er mit seiner früheren Ehefrau in den Streitjahren auch als Wohnsitz genutzt hat. Dementsprechend hat der Kläger für die Streitjahre auch Steuererklärungen abgegeben und darin erklärt, dass er in Deutschland lediglich beschränkt steuerpflichtig ist. Eine entsprechende Auskunft erteilte der steuerliche Berater des Klägers noch im Jahre 2011 gegenüber der Finanzverwaltung.

Dem steht nicht entgegen, dass der Kläger sich in den Streitjahren teilweise auch in Deutschland aufgehalten hat. Unabhängig davon, dass die deutsche Finanzverwaltung die steuerrechtliche Frage der Ansässigkeit des Klägers jedenfalls nicht im vorliegenden Verfahren, in dem es um die Erteilung einer Spontanauskunft geht, abschließend aufzuklären hat, spricht der Vortrag des Klägers jedenfalls nicht zweifelsfrei dafür, dass der Kläger im Streitzeitraum ausschließlich in Deutschland ansässig war. Hierbei ist insbesondere zu berücksichtigen, dass der Vortrag des Klägers im jetzigen Klageverfahren im Widerspruch zu seinem früheren Vorbringen gegenüber der deutschen Finanzverwaltung steht, ohne dass der Kläger diese Widersprüche hat zweifelsfrei aufklären können. So hat der Kläger im Januar 2007 gegenüber dem Finanzamt A im Zusammenhang mit der Erklärung zur beschränkten Einkommensteuerpflicht angegeben, dass er sich seit 2004 „alle paar Wochen für ein paar Wochen“, mithin in einem begrenzten zeitlichen Umfang in Deutschland aufgehalten habe. Darüber hinaus hatte der Kläger über seinen damaligen steuerlichen Berater noch im Februar 2011 dem Finanzamt A mitgeteilt, dass die Annahme der beschränkten Einkommensteuerpflicht zutreffend sei. Auch noch im vorliegenden Klageverfahren hat der Kläger selbst bestätigt, seinen Wohnsitz in Spanien zu unterhalten, wenngleich er nach seinem eigenen Vortrag daneben seinen gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland habe (vgl. Bl. 137 der GA). 41

Daran ändert auch das Vorbringen des Klägers zu den einzelnen Zeiträumen, in denen er sich in den Jahren 2008 bis 2010 in Deutschland aufgehalten haben will, nichts. Unabhängig davon, dass der Kläger dieses Vorbringen nicht weiter substantiiert hat und dieser Sachvortrag damit für das Gericht nicht nachprüfbar ist, ist die Angabe der Zeiträume möglicher Aufenthalte in Deutschland viel zu unspezifiziert. 42

Hiernach ist jedenfalls nach wie vor unklar, ob bzw. in welchen Zeiträumen der Kläger neben seinem Wohnsitz in Spanien auch über einen Wohnsitz in Deutschland oder zumindest über einen gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland verfügt bzw. verfügt hat. Jedenfalls hat der Kläger nicht substantiiert derartige Umstände vorgetragen, die es zweifelsfrei erscheinen lassen, dass von einer Ansässigkeit des Klägers in Deutschland ausgegangen werden muss, mithin ein Besteuerungsrecht Spaniens ausgeschlossen werden könnte, unabhängig davon, dass – wie ausgeführt – dem Beklagten eine derartige steuerrechtliche Bewertung ohnehin nicht zustünde. 43

ee) Das Gericht war auch nicht gehalten, nach Maßgabe des § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO durch eigene Ermittlungen den Sachverhalt weiter aufzuklären und insbesondere eine Beweisaufnahme im Hinblick auf die Vernehmung der vom Kläger erwähnten Zeugen, die seine Aufenthalte in Deutschland bestätigen könnten, durchzuführen. Eine derartige Beweisaufnahme war schon deshalb entbehrlich, weil zwischen den Beteiligten unstreitig ist, dass der Kläger sich im Streitzeitraum auch in Deutschland aufgehalten hat. Darüber hinaus ist auch nach dem Vorbringen des Klägers nicht ersichtlich, inwieweit eine Vernehmung der vom Kläger benannten Zeugen zur weiteren Aufklärung der maßgeblichen Frage, ob bzw. in welchen Zeiträumen der Kläger in Deutschland ansässig war bzw. nach Maßgabe von Art. 4 DBA Spanien als in Deutschland ansässig angesehen werden kann, hätte beitragen können. 44

c) Schließlich kann die hier streitige Auskunftserteilung durch Spontanauskunft auch dazu dienen, es dem spanischen Fiskus zu ermöglichen, die möglicherweise bereits bekannte und deklarierte Einkunftsquelle des Klägers 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 kommt es regelmäßig auch nicht auf die Frage an, ob und inwieweit der die Auskunft empfangende Vertragsstaat die Information, die zu einer Steuerfestsetzung im Empfangsstaat führen könnte, sich durch eigene Nachforschungen beschaffen könnte.	
d) Die Entscheidung des Beklagten, die Spontanauskunft gegenüber der spanischen Finanzverwaltung zu erteilen, ist auch nicht aus sonstigen Gründen zu beanstanden. Der Beklagte hat insbesondere das ihm zustehende Ermessen in einer den gesetzlichen Anforderungen entsprechenden Weise ausgeübt.	46
aa) Die Weiterleitung von Spontanauskünften steht, wie aus der Gesetzesformulierung in § 8 Abs. 1 Satz 1 EUAHiG („kann“; ähnlich bereits § 2 Abs. 2 Satz 1 EG-Amtshilfe-Gesetz) folgt, im freien Ermessen der Finanzbehörde. Die behördliche Ermessensentscheidung unterliegt einer gerichtlichen Kontrolle nur in den von § 102 Satz 1 vorgegebenen Grenzen, d.h. im Hinblick auf einen Ermessensnichtgebrauch oder Ermessensfehlgebrauch.	47
Die deutsche Finanzverwaltung ist entsprechend dem Sinn und Zweck des EUAHiG grundsätzlich gehalten, im Wege von Spontanauskünften Kontrollmitteilungen ins Ausland zu versenden, damit die ausländischen Steuerbehörden in die Lage versetzt werden, ihr Besteuerungsrecht auszuüben.	48
Vorliegend hat der Beklagte sein Ermessen, ob eine Informationsweiterleitung an die spanischen Finanzbehörden erfolgt, ordnungsgemäß ausgeübt. Ermessensfehler sind weder vom Kläger vorgetragen noch sonst ersichtlich.	49
bb) Mit der Auskunftserteilung durch den Beklagten an die spanischen Steuerbehörden wird auch nicht unverhältnismäßig in die Rechte des Klägers eingegriffen.	50
Die Sicherstellung einer zutreffenden Besteuerung in dem Mitgliedstaat, an den die Spontanauskunft gerichtet ist, ist gerade Zweck des Auskunftsaustauschs (vgl. BFH-Beschluss vom 29. Oktober 1986 I B 28/86, BFH/NV 1988, 313). Auch mögliche Nachteile wie etwa eine sich ergebende Einschränkung der Geschäftsbeziehungen oder sogar deren Abbruch folgen letztlich aus der mit dem Auskunftersuchen gerade erstrebten zutreffenden Besteuerung und wären deshalb ein Schaden, der dem Zweck des Auskunftersuchens unterzuordnen wäre (BFH-Beschluss vom 13. Januar 2006 I B 35/05, BFH/NV 2006, 922).	51
2. Da die beabsichtigte Spontanauskunft somit nach § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO, § 117 Abs. 2 AO in Verbindung mit § 8 Abs. 1 Satz 1 EUAHiG rechtmäßig ist, kann offen bleiben, ob die Auskunftserteilung auch nach Artikel 26 Abs. 1 DBA-Spanien 2011 gerechtfertigt wäre.	52
II. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.	53
III. Die Festsetzung des Streitwertes beruht auf §§ 52 Abs. 2, 63 des Gerichtskostengesetzes.	54

