

# **BVGer A-1498/2019 vom 17. Juni 2020**

Bundesverwaltungsgericht, 2020-06-17, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-1498\\_2019](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1498_2019)

FR: TAF A-1498/2019 du 17 juin 2020

IT: TAF A-1498/2019 del 17 giugno 2020

## **Regeste**

Amtshilfe

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Das vorliegende Amtshilfeersuchen vom 14. November 2017 stützt sich auf das DBA CH-RU. Das Verfahren richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1; Art. 1 Abs. 1 Bst. a StAhiG, Art. 24 StAhiG e contrario), soweit das DBA CH-RU keine abweichenden Bestimmungen enthält (Art. 1 Abs. 2 StAhiG). Gemäss Art. 19 Abs. 5 StAhiG gelten die Bestimmungen über die Bundesrechtspflege, soweit das StAhiG keine abweichenden Bestimmungen aufstellt.

### **E. 1.2**

Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören auch Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (vgl. Art. 32 VGG e contrario sowie Art. 19 Abs. 1 und 5 StAhiG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde ist somit gegeben. Die Beschwerdeführerin erfüllt als Adressatin der angefochtenen Schlussverfügung und Person, deren Daten übermittelt werden sollen, die Voraussetzungen der Beschwerdelegitimation (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 VwVG). Die Beschwerde wurde überdies form- und fristgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

### **E. 1.3**

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG). Im Beschwerdeverfahren gelten die Untersuchungsmaxime, wonach der Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen ist, und der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (vgl. Art. 62 Abs. 4 VwVG; André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 1.49 ff.; Pierre Moor/ Etienne Poltier, Droit administratif, Bd. II, 3. Aufl. 2011, S. 292 ff., 300 f., 820 f., Ziff. 2.2.6.3, 2.2.6.5 und 5.8.3.5).

#### **E. 1.4**

Die Vorinstanz beantragt zwar formell die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. Gemäss der Begründung der Vernehmlassung (Ziff. 17; Sachverhalt Bst. F) wird sie aber einige wenige zusätzliche Schwärzungen vornehmen. Materiell beantragt sie insofern eine teilweise Gutheissung der Beschwerde.

#### **E. 2**

Im Folgenden ist auf die rechtlichen Grundlagen für die Leistung von Amtshilfe, insbesondere an Russland, einzugehen.

##### **E. 2.1**

Die Amtshilfeklausel von Art. 25a DBA CH-RU und die dazu vom Bundesrat und der Regierung der Russischen Föderation vereinbarte Ziff. 7 des Protokolls zum DBA CH-RU (ebenfalls zu finden unter SR 0.672.966.51) sind seit dem 9. November 2012 in Kraft (vgl. Art. VII, X und XI Abs. 2 des Protokolls vom 24. September 2011 zur Änderung des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Russischen Föderation zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen [AS 2012 6647; nachfolgend: Änderungsprotokoll]). In zeitlicher Hinsicht sind Art. 25a DBA CH-RU und Ziff. 7 des Protokolls zum DBA CH-RU dabei auf Amtshilfeersuchen anwendbar, die am oder nach dem 9. November 2012 gestellt werden und sich auf Steuerperioden beziehen, die am oder nach dem 1. Januar 2013 beginnen (vgl. Art. XI Abs. 2 Bst. c Änderungsprotokoll).

##### **E. 2.2**

Nach Art. 25a Abs. 1 Satz 1 DBA CH-RU 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 und die Mehrwertsteuern voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht». Dabei ist der Informationsaustausch gemäss Art. 25a Abs. 1 Satz 2 DBA CH-RU nicht durch Art. 1 DBA CH-RU (persönlicher Geltungsbereich) beschränkt.

##### **E. 2.3.1**

Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts voraussichtlich erheblich gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, um eine in diesem Staat steuerpflichtige Person dort korrekt zu besteuern (vgl. BGE 141 II 436 E. 4.4.3; Urteile des BVGer A-4163/2019 vom 22. April 2020 E. 3.1.3, A-5695/2018 vom 22. April 2020 E. 3.3.1).

##### **E. 2.3.2**

Nach Ziff. 7 Bst. c des Protokolls zum DBA CH-RU besteht hinsichtlich Art. 25a DBA CH-RU «Einvernehmen darüber, dass der Zweck der Verweisung auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, darin besteht, einen möglichst breiten Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, &lt;fishing expeditions&gt; zu betreiben oder um Informationen zu ersuchen, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer bestimmten steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich sind».

### **E. 2.3.3**

Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1 f.; Urteil des BVGer A-4163/2019 vom 22. April 2020 E. 3.1.3). Die Rolle des ersuchten Staates bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit beschränkt sich darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (BGE 145 II 112, 142 II 161 E. 2.1.1, 139 II 404 E. 7.2.2). Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte mit der Begründung, die verlangten Informationen seien nicht «voraussichtlich erheblich» im Sinne von Art. 25a Abs. 1 Satz 1 DBA CH-RU, nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung unwahrscheinlich erscheint (vgl. BGE 141 II 436 E. 4.4.3, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BVGer A-5695/2018 vom 22. April 2020 E. 3.3.2).

### **E. 2.4.1**

Art. 25a Abs. 3 DBA CH-RU schränkt die in Art. 25a Abs. 1 DBA CH-RU statuierte Pflicht zur Leistung von Amtshilfe unter bestimmten Voraussetzungen ein. So wird der ersuchte Vertragsstaat von der Verpflichtung entoben, Verwaltungsmassnahmen durchzuführen, die von den Gesetzen oder der Verwaltungspraxis des einen oder des anderen Vertragsstaates abweichen (Art. 25a Abs. 3 Bst. a DBA CH-RU), oder Informationen zu erteilen, welche nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsverfahren eines der beiden Vertragsstaaten nicht beschafft werden können (Art. 25a Abs. 3 Bst. b DBA CH-RU). Auch besteht gemäss Art. 25a Abs. 3 Bst. c DBA CH-RU 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».

### **E. 2.4.2**

Der in Art. 25a Abs. 3 Bst. b DBA CH-RU formulierte Vorbehalt des innerstaatlichen Rechts (E. 2.4.1) bezieht sich, soweit es um die Beschaffung von Informationen bei einer in der Schweiz steuerpflichtigen Person geht, auf die Art. 123-129 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11; BGE 142 II 69 E. 4; Xavier Oberson, in: Danon/Gutmann/Oberson/Pistone [Hrsg.], *Modèle de Convention fiscale OCDE concernant le revenu et la fortune*, Commentaire, 2014, Art. 26 N. 115 f.; vgl. Andreas Donatsch/Stefan Heimgartner/ Frank Meyer/Madeleine Simonek, *Internationale Rechtshilfe*, unter Einbezug der Amtshilfe im Steuerrecht, 2. Aufl. 2015, S. 250 f.). Das DBG unterscheidet zwischen einer generellen, dem Steuerpflichtigen obliegenden Mitwirkungspflicht (Art. 123-126 DBG) und spezifischen, gewissen Dritten obliegenden Mitwirkungspflichten (Art. 127-129 DBG; BGE 142 II 69 E. 5). Verlangt der ersuchende Staat Informationen über eine in der Schweiz steuerpflichtige Person, so treffen diese die Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen gemäss Art. 124-126 DBG. Die Mitwirkungspflicht erstreckt sich allerdings nicht auf Auskünfte über Geschäftsbeziehungen, die nicht für die Veranlagung dieser Person von Bedeutung sein könnten, sondern ausschliesslich für die Veranlagung ihrer Geschäftspartner (BVGE 2018 III/4 E. 3.2.2; Urteil des BVGer A-8018/2016 vom 8. November 2017 E. 2.4.2; Daniel Holenstein, in: Zweifel/Beusch/Matteotti [Hrsg.], *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht*, Internationales Steuerrecht, 2015, Art. 26 N. 285, 287 und 290).

### **E. 2.4.3**

Die steuerpflichtige Person hat der Steuerverwaltung in Auslegung von Art. 126 DBG auch Informationen zur Veranlagung einer Drittperson zu übermitteln, sofern diese Informationen ihre eigene Veranlagung beeinflussen können. Dies kann beispielsweise bei verdeckten Gewinnausschüttungen oder einem Durchgriff der Fall sein (BGE 142 II 69 E. 5.1.2-5.1.4 und 5.3; Urteil des BGer 2C\_954/2015 vom 13. Februar 2017 E. 7.4; BVGE 2018 III/4 E. 3.3.1; vgl. Urteil des BVGer A-5936/2017 vom 19. Juli 2018 E. 2.6.2).

### **E. 2.4.4**

Nach innerstaatlichem Recht sind Informationen, die bei einer Steuerverwaltung liegen, von dieser erhältlich (Art. 111 DBG; Urteil des BGer 2C\_904/2015 vom 8. Dezember 2016 E. 7.1; Urteile des BVGer A-8018/2016 vom 8. November 2017 E. 2.4.4, A-2838/2016 vom 8. März 2017 E. 3.6.3.2; vgl. Donatsch/Heimgartner/Meyer/Simonek, a.a.O., S. 252).

### **E. 2.5.1**

Soweit die Behörden des ersuchenden Staates verpflichtet sind, den massgeblichen Sachverhalt darzulegen, kann von ihnen nicht erwartet werden, dass sie dies bereits lückenlos und völlig widerspruchsfrei tun. Dies wäre mit dem 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. BGE 142 II 161 E. 2.1.1, 139 II 404 E. 7.2.2; Urteil des BVGer A-2327/2017 vom 22. Januar 2019 E. 8.3.2; Robert Zimmermann, *La coopération judiciaire internationale en matière pénale*, 5. Aufl. 2019, S. 310 Rz. 293 Bst. a). Daher verlangt die Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht den strikten Beweis des Sachverhalts, doch muss sie hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (vgl. BGE 139 II 451 E. 2.1 und E. 2.2.1, 139 II 404 E. 7.2.2; Urteile des BVGer A-4163/2019 vom 22. April 2020 E. 3.1.4, A-2540/2017 vom 7. September 2017 E. 4.2, A-2591/2017 vom 5. März 2019 E. 5.3.2.2).

### **E. 2.5.2**

Nach dem so genannten völkerrechtlichen Vertrauensprinzip besteht - ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) - kein Anlass, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (BGE 143 II 202 E. 8.7.1, 142 II 218 E. 3.3, 142 II 161 E. 2.1.3; Urteil des BGer 2C\_619/2018 vom 21. Dezember 2018 E. 2.2.1). Die ESTV ist deshalb an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche von vornherein entkräftet werden kann (BGE 142 II 161 E. 2.1.1 und 2.1.3, 139 II 451 E. 2.2.1; Urteil des BGer 2C\_275/2017 vom 20. März 2017 E. 2.4.2; Urteile des BVGer A-4163/2019 vom 22. April 2020 E. 2.2, A-5695/2018 vom 22. April 2020 E. 3.5).

### **E. 2.6.1**

Gemäss Ziff. 7 Bst. a des Protokolls zum DBA CH-RU besteht «Einvernehmen darüber, dass der ersuchende Vertragsstaat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann stellt, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat» (sog. Subsidiaritätsprinzip).

### **E. 2.6.2**

Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (E. 2.5.2) besteht rechtsprechungsgemäss namentlich kein Anlass, an einer von der ersuchenden Behörde abgegebenen Erklärung der Ausschöpfung aller üblichen innerstaatlichen Mittel zu zweifeln, es sei denn, es liegt ein gegen die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips sprechendes, ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung begründendes konkretes Element vor (vgl. BGE 144 II 206 E. 3.3.2; Urteile des BVGer A-3703/2019 vom 23. April 2020 E. 2.4.2 und 2.7.1, A-2725/2019 vom 25. Februar 2020 E. 2.6.2, A-4025/2016 vom 2. Mai 2017 E. 3.2.4).

### **E. 2.7.1**

Gemäss Ziff. 7 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-RU besteht zwischen der Schweiz und Russland Einvernehmen darüber, dass die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfebegehrens nach Art. 25a DBA CH-RU den Steuerbehörden des ersuchten Staates die folgenden Angaben zu liefern haben: «(i) die Identität der in eine Überprüfung oder Untersuchung einbezogenen Person, (ii) die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden, (iii) eine Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht, (iv) den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden, (v) soweit bekannt, den Namen und die Adresse des mutmasslichen Inhabers der verlangten Informationen.»

### **E. 2.7.2**

Zwar regelt auch Art. 6 Abs. 2 StAhiG den erforderlichen Inhalt eines Amtshilfeersuchens. Diese Bestimmung greift jedoch wie bereits deren Einleitung zu entnehmen ist nur, wenn das anwendbare Abkommen - anders als das hier einschlägige DBA CH-RU mit Ziff. 7 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-RU - keine entsprechende Ordnung enthält (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.4; Urteil des BVGer A-2540/2017 vom 7. September 2017 E. 2.4).

### **E. 2.7.3**

Art. 6 Abs. 3 StAhiG hält fest, dass die ESTV der ersuchenden Behörde schriftlich mitteilt, wenn die Voraussetzungen nach Art. 6 Abs. 1 und 2 StAhiG nicht erfüllt sind, und ihr Gelegenheit gibt, ihr Ersuchen schriftlich zu ergänzen. Dies muss auch dann gelten, wenn es sich nicht um die Art. 6 Abs. 1 und 2 StAhiG handelt, die nicht erfüllt sind, sondern um die stattdessen anzuwendenden entsprechenden Bestimmungen im anwendbaren Abkommen (oder Zusätzen dazu). Diese Bestimmung verhindert nämlich, dass die ESTV schon deshalb auf das Ersuchen nicht eintreten kann, weil es in diesem Sinne mangelhaft ist. Sie wirkt sich im Anwendungsfall also zugunsten des ersuchenden Staates aus.

### **E. 3.1**

Das vorliegend zu beurteilende Amtshilfeersuchen des FTS erfüllt unbestrittenermassen die formellen Voraussetzungen gemäss Ziff. 7 Bst. a des Protokolls zum DBA CH-RU (E. 2.7.1).

### **E. 3.2.1**

Der im Amtshilfeersuchen wiedergegebene Sachverhalt ist sehr kurz gehalten. Darin wird lediglich beschrieben, dass die in Russland steuerpflichtige Y. \_\_\_\_\_ LLC von zwei [im Land 1] ansässigen Gesellschaften [...] Produkte gekauft habe. Später habe die Y. \_\_\_\_\_ LLC diese Produkte deutlich günstiger von der Beschwerdeführerin bezogen. Aus diesem Umstand schliesst der FTS, dass die Verträge zwischen der Y. \_\_\_\_\_ LLC und den [im

Land 1] ansässigen Gesellschaften möglicherweise fingierte Elemente enthalten hätten, so dass mittels überhöhter Preise Gewinne der Y. \_\_\_\_\_ LLC [in das Land 1] verschoben werden konnten. Dass die Beschwerdeführerin auf irgendeine Art in solche fingierten Geschäfte verwickelt gewesen wäre, wird im Amtshilfeersuchen nicht geltend gemacht. Entgegen der Darstellung der Vorinstanz macht der FTS auch nicht geltend, er wolle prüfen, ob es sich bei der Beschwerdeführerin um eine durch die Y. \_\_\_\_\_ LLC vorgeschobene Person handle. Der FTS erklärt unmissverständlich, dass die Preise gesunken seien, nachdem die Y. \_\_\_\_\_ LLC die Produkte von der Beschwerdeführerin und nicht mehr von den [im Land 1 domizilierten] Gesellschaften kaufte. Insofern dienten die Preise der Beschwerdeführerin als Drittvergleichspreise. Die Preise sind dem FTS offensichtlich bekannt, könnte er doch sonst den von ihm gezogenen Vergleich mit den Preisen der [im Land 1 domizilierten] Gesellschaften gar nicht anstellen. Ausdrücklich führt der FTS zudem aus, dass es ihm um das Verhältnis der Y. \_\_\_\_\_ LLC zu den [im Land 1 domizilierten] Gesellschaften geht. Es gibt im Amtshilfeersuchen lediglich zwei Sachverhaltselemente, die die Beschwerdeführerin mit dieser Konstellation verbinden: einerseits verkaufte die Beschwerdeführerin später die gleichen Produkte an die Y. \_\_\_\_\_ LLC wie zuvor die [im Land 1 domizilierten] Gesellschaften - jedoch günstiger - (dazu E. 3.2.1.2), andererseits war gemäss der Darstellung im Amtshilfeersuchen ein Vertrag zwischen der Beschwerdeführerin und der Y. \_\_\_\_\_ LLC aufseiten der Beschwerdeführerin von jener Person unterzeichnet, die auch einen Vertrag aufseiten einer der [im Land 1 domizilierten] Gesellschaften zwischen dieser und der Y. \_\_\_\_\_ LLC unterschrieben hatte (dazu E. 3.2.1.1 nachfolgend).

#### **E. 3.2.1.1**

Den letztgenannten Umstand erwähnt der FTS im Amtshilfeersuchen zwar als beachtlich, liefert dafür aber keine Begründung und zieht daraus auch keine Schlüsse. Es geht aber mit Blick auf die inhaltlichen Anforderungen an ein Amtshilfeersuchen, namentlich die voraussichtliche Erheblichkeit (dazu E. 3.3), nicht an, dass eine ersuchende Behörde Fakten in den Raum stellt, die nicht aussagekräftig sind, und deren Interpretation der ESTV überlässt. Vorliegend bleibt gänzlich unklar, inwiefern der genannte Umstand Auswirkungen auf die Besteuerung der Y. \_\_\_\_\_ LLC haben könnte. Dass dieselbe Person für eine der [im Land 1 domizilierten] Gesellschaften und für die Beschwerdeführerin Verträge unterzeichnet hat, deutet nicht auf ein besonderes Verhältnis der Beschwerdeführerin zur Y. \_\_\_\_\_ LLC hin, um deren Besteuerung es geht. Wollte der FTS, wie die Vorinstanz vermutet, damit auf eine Beziehungsnähe zwischen (einigen oder allen) im Sachverhalt erwähnten Personen schliessen, hätte er dies klar zu sagen und zu begründen bzw. zumindest ansatzweise aufzuzeigen, inwiefern dieser Umstand für die Besteuerung der Y. \_\_\_\_\_ LLC von Bedeutung sein könnte, und zwar vorliegend, da Informationen über die Beschwerdeführerin verlangt werden, inwiefern diese Informationen für die Besteuerung der Y. \_\_\_\_\_ LLC von Bedeutung sein können. Dies unterlässt er gänzlich.

#### **E. 3.2.1.2**

Damit ist auf die weitere Verbindung der Beschwerdeführerin zur Y. \_\_\_\_\_ LLC einzugehen, dass nämlich Erstere Letzterer [Produkte] verkaufte. Es geht dem FTS wie bereits erwähnt ausdrücklich darum zu prüfen, ob die Y. \_\_\_\_\_ LLC den beiden [im Land 1 domizilierten] Gesellschaften überhöhte Preise bezahlte; dies deshalb, weil immer gemäss Sachverhaltsdarstellung im Amtshilfeersuchen die Y. \_\_\_\_\_ LLC der Beschwerdeführerin

tiefere Preise für gleichartige Produkte bezahlt habe. Der Umstand, dass der von der Beschwerdeführerin verlangte Preis für die [...] Produkte deutlich tiefer war, liess beim FTS den Verdacht aufkommen, die im relevanten Zeitraum von der Y.\_\_\_\_\_ LLC an die [im Land 1 domizilierten] Gesellschaften bezahlten Preise seien überhöht gewesen. Die von der Beschwerdeführerin verlangten Preise wurde vom FTS somit für einen Drittvergleich verwendet, aus welchem sich - nach Auffassung des FTS - ergibt, dass die [im Land 1 domizilierten] Gesellschaften zu hohe Preise verlangten. Der FTS macht nicht geltend, dass die Beschwerdeführerin in Unregelmässigkeiten involviert wäre.

### **E. 3.2.2**

Der FTS erklärt nun mit keinem Wort, wie die sehr detaillierten und weitgehenden Informationen, die er von der und über die Beschwerdeführerin erhalten möchte, der Abklärung der Frage dienen können, ob die [im Land 1 domizilierten] Gesellschaften der Y.\_\_\_\_\_ LLC überhöhte Preise berechnet haben. Würde nur nach den konkret verrechneten Preisen gefragt, könnten diese immerhin für einen Drittvergleich einschlägig sein (der indessen bereits vom FTS gemacht wurde). Der FTS möchte aber detaillierte Informationen zur Führungs- und Aktionärsstruktur der Beschwerdeführerin sowie deren Preisgestaltung und weitere Finanzinformationen (s.a. E. 3.3.2), ohne darzulegen, inwiefern diese für die Besteuerung der Y.\_\_\_\_\_ LLC in Russland erheblich sein könnten. Insgesamt erscheint der im Amtshilfeersuchen dargestellte Sachverhalt bereits als lückenhaft (E. 2.5.2) und es stellt sich die Frage, ob die Beschwerde schon aus diesem Grund gutzuheissen wäre. Dies kann aber mit Blick auf die folgenden Ausführungen offenbleiben.

### **E. 3.3**

Weiter ist wie bereits zuvor angedeutet (E. 3.2.1.1 und 3.2.2) zu hinterfragen, ob die erfragten Informationen für die Besteuerung der Y.\_\_\_\_\_ LLC in Russland erheblich sein können.

#### **E. 3.3.1**

Der FTS macht geltend, dass die Preise, die die Y.\_\_\_\_\_ LLC den [im Land 1 domizilierten] Gesellschaften bezahlte, (deutlich) höher gewesen seien als jene, welche die Y.\_\_\_\_\_ LLC der Beschwerdeführerin bezahlte. Ihm geht es um die Beurteilung des Verhältnisses zwischen der Y.\_\_\_\_\_ LLC und den [im Land 1 domizilierten] Gesellschaften. Es ist bereits grundsätzlich fraglich, inwiefern Informationen über die Beschwerdeführerin, die über das konkrete Vertragsverhältnis zwischen dieser und der Y.\_\_\_\_\_ LLC hinausgehen, diesem Zweck dienen können. Zudem erscheint das Argument der Beschwerdeführerin, dass sie über keine fixen Preislisten verfügt, sondern individuell Preise aushandelt, welche von diversen Umständen abhängen (gelieferte Mengen, Verwendungszweck, Wettbewerb für ein bestimmtes Produkt), plausibel, so dass Preise, zu welchen weitere Gesellschaften - die mit dem im Amtshilfeersuchen beschriebenen Sachverhalt überhaupt keine Verbindung mehr aufweisen - von der Beschwerdeführerin Produkte beziehen können, erst recht nicht erheblich sind.

#### **E. 3.3.2**

Auch ist nicht ersichtlich, wie die Informationen, wo die Beschwerdeführerin ihren Steuersitz hat, wann sie registriert wurde, welche Tätigkeit sie ausübt, wer ihre Gründer, Inhaber, Aktionäre, Gesellschafter, Verwaltungsräte und Vertreter sind, welche Verbindungen zwischen der Beschwerdeführerin und ihrer Lieferantin bestehen, zu

welchen Bedingungen sie allenfalls an andere russische Gesellschaften liefert, sowie welche allfälligen Verbindungen zwischen der Beschwerdeführerin und den [im Land 1 domizilierten] Gesellschaften bestehen, für die Beantwortung der Frage erheblich sein könnten, ob die [im Land 1 domizilierten] Gesellschaften der Y. \_\_\_\_\_ LLC überhöhte Preise verrechneten, damit letztere Gewinne verschieben konnte.

### **E. 3.3.3**

Die Vorinstanz macht zwar geltend, dass die verlangten Informationen es dem FTS erlauben könnten festzustellen, ob es sich bei der Beschwerdeführerin und der Y. \_\_\_\_\_ LLC um nahestehende Personen handle. Das will der FTS aber gerade nicht klären, sonst hätte er dies im Amtshilfeersuchen erwähnen können und müssen. Es geht - wiederum hinsichtlich der inhaltlichen Anforderungen an ein Amtshilfeersuchen, insbesondere der voraussichtlichen Erheblichkeit der verlangten Informationen - nicht an, dass die Vorinstanz nach möglichen Motiven der ersuchenden Behörde sucht, damit dieser die erwünschten Informationen geliefert werden können bzw. dass die Vorinstanz aufgrund der Fragen Rückschlüsse darauf zieht, um was es der ersuchenden Behörde gehen könnte. Die Gründe sind von der ersuchenden Behörde selbst zu nennen, die alleine über das Wissen verfügt, was sie will. Nur, wenn die ersuchende Behörde erklärt, wozu sie die Informationen benötigt, lässt sich überhaupt feststellen, ob die Informationen für diesen Zweck voraussichtlich erheblich sind. Für den Zweck, den der FTS nennt, erweisen sich die Informationen - wie ausgeführt - als nicht erheblich und sind daher nicht zu übermitteln.

### **E. 3.3.4**

Zu erwähnen ist schliesslich, dass die Vorinstanz der Y. \_\_\_\_\_ LLC als betroffener Person im Rahmen von deren Akteneinsicht zu Beginn einen Grossteil der Antworten auf die Fragen der ersuchenden Behörde nur geschwärzt bzw. mit dem Hinweis, dass die Informationen die Y. \_\_\_\_\_ LLC nicht betreffen würden, zur Verfügung stellte. Erst als die Y. \_\_\_\_\_ LLC geltend machte, dass Informationen, die sie nicht betreffen, nicht für ihre Besteuerung bedeutend sein können, gewährte die Vorinstanz ihr Einsicht in einen Grossteil der Antworten. Daraus erhellt, dass auch die Vorinstanz zunächst davon ausging, dass die Informationen nicht für die Besteuerung der Y. \_\_\_\_\_ LLC von Bedeutung sind.

### **E. 3.3.5**

Insgesamt fehlt es somit auch an der voraussichtlichen Erheblichkeit der verlangten Informationen (E. 2.3), selbst wenn diese mit der gebührenden Zurückhaltung geprüft wird (E. 2.3.3). Damit ist die Beschwerde gutzuheissen.

## **E. 3.4**

Offenbleiben kann nunmehr, ob die Informationen überhaupt nach schweizerischem Recht erhältlich wären. Immerhin erschiene dies zumindest fraglich. Zwar wäre die Beschwerdeführerin, wenn es um ihre eigene Besteuerung ginge, gemäss Art. 126 DBG umfassend auskunftspflichtig. Einige der erfragten Informationen vermöchten indessen ihre Besteuerung nicht zu beeinflussen. Daher wäre sie dann lediglich nach den Art. 127 ff. DBG auskunftspflichtig und müsste damit nur Informationen, die das Vertragsverhältnis zwischen ihr und der Y. \_\_\_\_\_ LLC betreffen, erteilen (E. 2.4.2 f.). Zu beachten wäre dann auch, dass ein Vertragsverhältnis zwischen der Y. \_\_\_\_\_ LLC und der Beschwerdeführerin gemäss der Darstellung des FTS erst ab Mitte Dezember 2015 bestand und Verkäufe erst im vom Ersuchen nicht mehr erfassten Zeitraum getätigt wurden (oben in der Sachverhaltsdarstellung nicht wiedergegeben).

### **E. 3.5**

Da die Informationen der Besteuerung der Y.\_\_\_\_\_ LLC und nicht der Besteuerung der Beschwerdeführerin dienen sollen, liesse sich zudem - wie die Beschwerdeführerin geltend macht - tatsächlich fragen, ob Informationen über die Preispolitik der Beschwerdeführerin vorliegend ein Geschäftsgeheimnis darstellten. Ginge es um ihre eigene Besteuerung, so könnte sie ein solches Geheimnis schwerlich geltend machen. Da die Informationen aber zur Besteuerung der Y.\_\_\_\_\_ LLC verwendet werden sollen, ist tatsächlich wie die Beschwerdeführerin befürchtet nicht auszuschliessen, dass diese Informationen der Y.\_\_\_\_\_ LLC offengelegt würde, womit die Beschwerdeführerin gegenüber der Y.\_\_\_\_\_ LLC, die - soweit ersichtlich - deren Konkurrentin ist, bei künftigen Verhandlungen einen Nachteil erleiden könnte. Letztlich muss aber auch dies nicht weiter abgeklärt werden, da die Beschwerde ohnehin gutzuheissen ist.

### **E. 4.1**

Ausgangsgemäss (E. 3.3.5) sind der Beschwerdeführerin keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG e contrario). Der geleistete Kostenvorschuss im Betrag von Fr. 5'000.-- ist ihr nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Der Vorinstanz können keine Verfahrenskosten auferlegt werden (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

### **E. 4.2.1**

Die obsiegende, vertretene Beschwerdeführerin hat gemäss Art. 64 Abs. 1 und Abs. 2 VwVG i.V.m. Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) Anspruch auf eine Parteientschädigung zulasten der Vorinstanz. Sofern eine detaillierte Kostennote eingereicht wurde, setzt das Gericht die Parteientschädigung anhand dieser fest (Art. 14 VGKE). Die Parteientschädigung hat nicht jeden erdenklichen, sondern nur den notwendigen Aufwand zu ersetzen (Art. 7 Abs. 1 und 10 Abs. 1 VGKE). Unnötiger Aufwand wird nicht entschädigt (Art. 8 Abs. 2 VGKE). Parteikosten sind dann als notwendig zu betrachten, wenn sie zur sachgerechten und wirksamen Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung unerlässlich erscheinen; ob dies zutrifft, bestimmt sich nach der Prozesslage, wie sie sich dem Betroffenen im Zeitpunkt der Kostenaufwendung darbot. Zu einer Reduktion führen etwa Wiederholungen in Rechtsschriften und Eingaben, in denen gegenüber den vorher eingereichten Rechtsschriften materiell nichts Neues vorgebracht wird. Zu einer Kürzung kann gemäss Rechtsprechung auch der vermeidbare Koordinationsaufwand, der durch den Beizug mehrerer Anwältinnen und Anwälte entstanden ist, führen (Urteile des BVGer A-7010/2015 vom 19. Mai 2016 E. 11.2.4, A-4556/2011 vom 27. März 2012 E. 2.2.2 und 2.5, A-7976/2010 vom 20. Oktober 2011 E. 8.2.4.2). Der Stundenansatz für Anwälte und Anwältinnen beträgt mindestens Fr. 200.-- und höchstens Fr. 400.-- (Art. 10 Abs. 2 VGKE).

### **E. 4.2.2**

Kommt das Bundesverwaltungsgericht zum Ergebnis, dass die Kostennote zu reduzieren ist, kürzt es sie in pauschaler Weise und ohne einlässliche Berechnung (Urteile des BVGer A-7010/2015 vom 19. Mai 2016 E. 11.2.4, A-3290/2013 vom 6. Juni 2014 E. 10.4, A-4556/2011 vom 27. März 2012 E. 2.5).

### **E. 4.2.3**

Die Beschwerdeführerin hat eine Kostennote über Fr. 37'710.-- eingereicht. Dieser Betrag ist wesentlich höher als jener, der bisher in vergleichbaren Fällen zugesprochen wurde. Die ausgewiesenen Stundenansätze für die Anwälte sowie die mitarbeitenden Personen liegen zwar im vorgeschriebenen Rahmen. Auch ist in der Kostennote nur Aufwand ausgewiesen, der nach Erlass der angefochtenen Schlussverfügung entstanden ist. Ausgewiesen sind aber unter anderem Aufwand für Aktenstudium und rechtliche Abklärungen von rund 24 Stunden und zur Erarbeitung der Rechtsschriften von über 60 Stunden. Noch nicht einbezogen ist dabei der Aufwand, bei dem unklar ist, ob er sich auf das Erstellen der Beschwerdeschrift oder deren Übersetzung bezieht (z.B. «Drafting: Appeal to SFAC in German» [«Erstellung: Beschwerde ans BVGer auf Deutsch»] gegenüber dem sonst benutzten «Drafting: Appel to Swiss Federal Administrative Court» [«Erstellung: Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht»]), der Aufwand, der die interne Koordination innerhalb der Anwaltskanzlei betrifft, sowie solcher für Gespräche oder sonstigen Austausch mit der Klientin. Die Akten waren jedoch bereits im vorinstanzlichen Verfahren bekannt. Vor diesem Hintergrund erscheinen die ausgewiesenen Stunden für das Aktenstudium als zu hoch. Zwar umfasst die Schlussverfügung 19 Seiten. Der grösste Teil entfällt aber auf die Prozessgeschichte, die Wiedergabe der Fragen des FTS und die Antworten der ESTV darauf, die bereits aus dem vorinstanzlichen Verfahren bekannt waren. Auch ist im Amtshilfeersuchen grundsätzlich ein einziger Schriftenwechsel vorgesehen (Art. 19 Abs. 4 StAhiG). In der unaufgefordert eingereichten Stellungnahme der Beschwerdeführerin zur Vernehmlassung werden im Wesentlichen Argumente vertieft und es wird gegen eine neue Ausführung der Vorinstanz in der Vernehmlassung argumentiert. Auch in der Beschwerdeschrift werden gegenüber dem vorinstanzlichen Verfahren teilweise neue Argumente vorgebracht. Dies dürfte auch mit der Verfahrensführung der Vorinstanz zusammenhängen, die mehrfach ihre Auffassung, welche Informationen dem FTS zu übermitteln seien, änderte. Es erscheint vor diesem Hintergrund angemessen, die Parteientschädigung etwas höher anzusetzen als dies bei vergleichbaren Verfahren der Fall ist. Der ausgewiesene Aufwand von über 60 Stunden für das Erstellen der Rechtsschriften ist gesamthaft betrachtet dennoch zu hoch und daher zu kürzen. Jener Aufwand, bei dem nicht eindeutig ist, ob es sich um Aufwand für die Ausarbeitung der Beschwerde oder deren Übersetzung handelt, ist unter diesen Umständen ohnehin nicht zu vergüten. Handelt es sich um Aufwand für die Ausarbeitung der Beschwerde, ist auf das gerade Ausgeführte zu verweisen; handelt es sich um Übersetzungsaufwand, ist darauf hinzuweisen, dass es sich bei der Beschwerdeführerin um eine in der Deutschschweiz ansässige Gesellschaft handelt und daher nicht ersichtlich wäre, warum die auf Deutsch eingereichten Rechtsschriften hätten übersetzt werden müssen. Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass in vergleichbaren Fällen Parteientschädigungen meist in Höhe von Fr. 7'500.-- zugesprochen wurden, sowie des Umstandes, dass im vorliegenden Fall eine Erhöhung dieses Betrages angemessen erscheint, ist der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von pauschal Fr. 10'000.-- zuzusprechen. Damit muss die Frage, ob Nachfragen bei der Vorinstanz, die am Anfang der Kostennote aufgeführt sind, überhaupt schon dem Beschwerdeverfahren zuzuordnen sind, nicht beantwortet werden.

## **E. 5**

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

öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen 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. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht. (Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.