

BVGer A-381/2018 vom 21. November 2018

Bundesverwaltungsgericht, 2018-11-21, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-381_2018

FR: TAF A-381/2018 du 21 novembre 2018

IT: TAF A-381/2018 del 21 novembre 2018

Regeste

Amtshilfe

Erwägungen

E. 1.1

Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der STA gestützt auf das DBA CH-SE zugrunde, welches am 31. August 2017 eingereicht wurde. Die Durchführung des Abkommens richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1; Art. 24 StAhiG e contrario). Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die Amtshilfe gestützt auf das DBA CH-SE zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG i.V.m. Art. 31-33 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [VGG, SR 173.32]). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich dabei nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), soweit das VGG oder das StAhiG nichts anderes bestimmen (Art. 37 VGG und Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

E. 1.2

Die Beschwerdeführenden haben am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen und sind durch die angefochtene Verfügung materiell beschwert. Sie sind damit und als Adressaten der angefochtenen Verfügung zur Beschwerdeführung berechtigt (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG) ist - unter Vorbehalt des in E. 1.4 und E. 4.8 Ausgeführten - einzutreten.

E. 1.3

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; statt vieler: Urteile des BVGer A-6828/2017 vom 29. Oktober 2018 E. 1.2, A-1107/2018 vom 17. September 2018 E. 1.3.2, A-5688/2015 vom 11. September 2018 E. 2.2; PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, Droit administratif, Bd. II, 3. Aufl. 2011, Ziff. 2.2.6.5 S. 300 f.).

E. 1.4

Vorab ist festzuhalten, dass die Instruktionsrichterin in der Zwischenverfügung vom 18. Januar 2018 in Ziff. 1 festhielt, dass der Beschwerde aufschiebende Wirkung zukomme. Auf den in der Stellungnahme vom 29. März 2018 wiederholten Antrag der Beschwerdeführenden, es sei von der aufschiebenden Wirkung der Beschwerde Vormerk zu nehmen bzw. der Beschwerde aufschiebende Wirkung zu erteilen, ist daher nicht

einzutreten. Gleiches gilt für den Antrag, die vorinstanzlichen Akten beizuziehen. Diese wurden von der Vorinstanz am 8. März 2018 eingereicht.

E. 2

Das Amtshilfeersuchen enthält die in Ziff. 4 Bst. c des Protokolls zum DBA CH-SE (ebenfalls publiziert in SR 0.672.971.41) verlangten Informationen. Dies wird auch nicht in Frage gestellt. Im Folgenden ist auf die weiteren Voraussetzungen einzugehen, die erfüllt sein müssen, damit der STA Amtshilfe geleistet werden kann, und deren Vorliegen die Beschwerdeführenden bestreiten.

E. 3

Die Beschwerdeführenden machen insbesondere geltend, über die in Schweden nicht ansässige Beschwerdeführerin 2 dürften keine Informationen ausgetauscht werden (dazu E. 3.1.1 ff.). Es werde keine Verbindung zwischen dem Beschwerdeführer 1 und der Beschwerdeführerin 2 belegt. Dem Amtshilfeersuchen sei nur eine Rechnung beigelegt, auf der der Name des Beschwerdeführers 1 stehe. Sie machen sinngemäss geltend, die Informationen, die die Vorinstanz übermitteln wolle, seien nicht voraussichtlich erheblich (dazu E. 4) und es handle sich beim Ersuchen der STA um eine «fishing expedition» (dazu E. 5). Weiter sei das Amtshilfeersuchen unverhältnismässig und das Subsidiaritätsprinzip sei verletzt. Die schwedische Behörde hätte zunächst Informationen in [Land E. _____] einholen müssen, worauf sie hätte feststellen können, dass der Beschwerdeführer 1 weder Aktionär der Beschwerdeführerin 2 noch von deren Muttergesellschaft sei (dazu E. 6). Einer Übermittlung der Informationen stehe das Bankkundengeheimnis entgegen (dazu E. 7). Schliesslich seien einige der Unterlagen ausserhalb des vom Amtshilfeersuchen erfassten Zeitraums erstellt worden und dürften daher nicht übermittelt werden (dazu E. 8).

E. 3.1.1

Gemäss Art. 27 Abs. 1 DBA CH-SE tauschen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten diejenigen Informationen aus, «die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung der Vertragsstaaten, ihrer politischen Unterabteilungen oder ihrer lokalen Körperschaften erhoben werden, voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht». Der Informationsaustausch ist durch die Art. 1 DBA CH-SE (persönlicher Geltungsbereich) und Art. 2 DBA CH-SE (sachlicher Geltungsbereich) nicht eingeschränkt.

E. 3.1.2

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-7309/2016 vom 15. Juni 2017 E. 2.1.3, A-1414/2015 vom 31. März 2016 E. 5.3.2, je m.Hw.). Nicht notwendig ist hingegen, dass es sich um Informationen über im ersuchenden Staat steuerpflichtige Personen handelt. Art. 27 Abs. 1 Satz 2 DBA CH-SE erklärt mit dem Hinweis darauf, dass der Informationsaustausch (unter anderem) nicht durch Art. 1 DBA CH-SE beschränkt sei, dass jene Person, über die Informationen verlangt werden, nicht vom Abkommen erfasst sein muss. Insbesondere können damit auch Informationen über Personen eingeholt und ausgetauscht werden, die in Drittstaaten ansässig sind. Die Informationen über diese Drittperson müssen lediglich voraussichtlich erheblich für die Besteuerung einer Person im ersuchenden Staat sein.

E. 3.2

Im vorliegenden Verfahren machen die Beschwerdeführenden geltend, es dürften keine Informationen über die Beschwerdeführerin 2 ausgetauscht werden, da diese in Schweden nicht steuerpflichtig sei. Nach dem gerade zuvor Ausgeführten (E. 3.1.2), ist dem nicht so. Unter dem DBA CH-SE dürfen - sofern die übrigen Voraussetzungen erfüllt sind - Informationen über Personen ausgetauscht werden, die weder im einen noch im anderen Vertragsstaat steuerpflichtig sind, also auch über die Beschwerdeführerin 2. Mit diesem Argument dringen die Beschwerdeführenden nicht durch.

E. 4.1.1

Nach Ziff. 4 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-SE sind sich die Vertragsparteien in Bezug auf Art. 27 DBA CH-SE einig darüber, «dass der Zweck der Verweisung auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, darin besteht, einen möglichst weit gehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, <fishing expeditions> zu betreiben oder um Informationen zu ersuchen, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer bestimmten steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist. [...]».

E. 4.1.2

Die voraussichtliche Erheblichkeit von Informationen muss sich bereits aus dem Amtshilfeersuchen ergeben. Nach der Edition der verlangten Unterlagen hat die Steuerverwaltung des ersuchten Staates zu prüfen, ob die betreffenden Informationen für die Erhebung der Steuer voraussichtlich erheblich sind. Dem «voraussichtlich» kommt dabei eine doppelte Bedeutung zu: Der ersuchende Staat muss die Erheblichkeit voraussehen und deshalb im Amtshilfeersuchen geltend machen und der ersuchte Staat muss nur solche Unterlagen übermitteln, die voraussichtlich erheblich sind (BGE 143 II 185 E. 3.3.2 m.Hw.). Weil in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen kann, ob eine Information erheblich ist, beschränkt sich die Rolle des ersuchten Staates grundsätzlich darauf, zu überprüfen, ob die 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 (statt vieler: BGE 142 II 161 E. 2.1.1 f.; Urteil des BGer 2C_241/2016 vom 7. April 2017 E. 5.2; Urteile des BVGer A-5652/2017 und A-5659/2017 vom 19. Juli 2018 E. 3.1.2, A-733/2017 vom 18. Oktober 2018 E. 3.6.2 f.). Der ersuchte Staat darf dabei nur solche Unterlagen von der Amtshilfe ausschliessen, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer bestimmten steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist (vgl. E. 4.1.1). Gemäss Bundesgericht bildet der Begriff der «voraussichtlichen Erheblichkeit» denn auch eine nicht sehr hohe Hürde für ein Amtshilfeersuchen (BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1 m.Hw.).

E. 4.2

Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach - ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) - prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 144 II 206 E. 4.4, 142 II 218 E. 3.3). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren. Dementsprechend ist die ESTV an die Darstellung des Sachverhalts im

Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (BGE 142 II 218 E. 3.1, 139 II 451 E. 2.2.1, 139 II 404 E. 9.5; Urteile des BVGer A-5687/2017 vom 17. August 2018 E. 4.5.1, A-3320/2017 vom 15. August 2018 E. 3.1.4). Sodann ist es an der betroffenen Person, den Sachverhalt mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu widerlegen (vgl. BGE 139 II 451 E. 2.3.3 m.Hw.; Urteil des BVGer A-7956/2016 vom 8. November 2017 E. 3.5.3; vgl. auch Urteil des BVGer A-2324/2017 vom 25. September 2018 E. 9.1.3 a.E.).

E. 4.3

Die Beschwerdeführenden machen geltend, es werde keine Verbindung zwischen ihnen belegt. Bei der beigelegten Rechnung, auf der der Name des Beschwerdeführers 1 erscheine, handle es sich um einen Zufallsfund. Auch werde nicht dargelegt, worin der finanzielle Vorteil des Beschwerdeführers 1 liege.

E. 4.4.1

Zunächst ist festzuhalten, dass das Amtshilfeersuchen des STA weder offensichtliche Fehler noch Lücken noch Widersprüche aufweist. Im Gegenteil wird klar und verständlich umschrieben, wie der Beschwerdeführer 1 vorgegangen sein soll, um einen Teil seines Einkommens vor dem schwedischen Staat zu verschleiern. Es wird dargelegt, dass die Gesellschaft des Beschwerdeführers 1, statt direkt mit schwedischen Kunden Geschäfte abzuschliessen, die Beschwerdeführerin 2 dazwischenschaltete und dem Beschwerdeführer 1 zukommendes Einkommen auf dem schweizerischen Konto der Beschwerdeführerin 2 beliefs. Schon aus diesem Grund ist an der Darstellung des STA aufgrund des im Völkerrecht herrschenden Vertrauensprinzips nicht zu zweifeln. Ob sich die Vermutung, dass der Beschwerdeführer 1 so einen Teil seines Einkommens verschleierte, bestätigt oder nicht, ist im Rahmen des Amtshilfeverfahrens nicht zu klären. Dass die nachvollziehbare Darstellung der STA mit nur einer Rechnung untermauert wird, macht diese nicht weniger glaubhaft. Es wäre nun an den Beschwerdeführenden, den beschriebenen Sachverhalt klarerweise und entscheidend mittels Urkunden zu widerlegen.

E. 4.4.2

Zu diesem Zweck reichen die Beschwerdeführenden zwei Auszüge aus dem Unternehmensregister [des Landes E. _____] ein, aus denen hervorgeht, dass der Beschwerdeführer 1 weder Aktionär der Beschwerdeführerin 2 noch von deren Muttergesellschaft ist. Sie übersehen dabei, dass die STA nie behauptet hat, der Beschwerdeführer 1 sei Aktionär einer dieser Gesellschaften. Sie vermutet jedoch, dass der Beschwerdeführer 1 Einkommen vor dem schwedischen Staat verschleiert hat, indem er die Beschwerdeführerin 2 vorschob. Dies kann auch geschehen, wenn er nicht Aktionär der Gesellschaft ist. Die STA möchte denn auch Informationen zu Konten, die auf den Namen der Beschwerdeführenden lauten oder an denen der Beschwerdeführer 1 eine Unterschriftsberechtigung hatte. Insbesondere möchte sie wissen, wer für diese Konten eine Unterschriftsberechtigung hatte. Eine Unterschriftsberechtigung an einem Konto bedingt nicht die Aktionärsstellung in jener Gesellschaft, die das Konto hält. Damit versuchen die Beschwerdeführenden, etwas zu widerlegen, das gar nie behauptet wurde.

E. 4.5

[...]

E. 4.6.1

Wie ausgeführt, beschreibt die STA genau, wie der Beschwerdeführer 1 sein Einkommen verschleiern soll. Dass das Einkommen einer Person wesentlich ist, um die sie betreffende Einkommenssteuer zu bestimmen, bedarf keiner weiteren Ausführungen. Der finanzielle Vorteil, den der Beschwerdeführer 1 aus der im Amtshilfeersuchen geschilderten Konstruktion gezogen haben soll, liegt darin, dass er mutmasslich für das in der Beschwerdeführerin 2 belassene Einkommen keine Einkommensteuer bezahlt hat. Dies ergibt sich ebenfalls klar aus dem Amtshilfeersuchen, auch wenn es dort nicht so deutlich gesagt wird.

E. 4.6.2

Damit zeigt das Amtshilfeersuchen, dessen Sachverhaltsdarstellung zu widerlegen den Beschwerdeführenden nicht gelingt, einen klaren Zusammenhang zwischen dem Beschwerdeführer 1 und der Beschwerdeführerin 2 auf. Auch wenn dies nicht notwendig wäre, ergibt sich aus dem Amtshilfeersuchen, welchen finanziellen Vorteil der Beschwerdeführer 1 erlangt haben soll. Die verlangten Unterlagen erweisen sich als für die Besteuerung des Beschwerdeführers 1 in Schweden voraussichtlich erheblich. Dies ergibt sich bereits aus dem Amtshilfeersuchen [...].

E. 4.7

Auch mit den genannten Argumenten (E. 4.3) dringen die Beschwerdeführenden nicht durch.

E. 4.8

Nur der Vollständigkeit halber ist darauf hinzuweisen, dass ein Zustellnachweis von G. _____ (Beilage 4/11 zur Beschwerde), gegen dessen Übermittlung sich die Beschwerdeführenden wehren, gar nicht zur Übermittlung vorgesehen ist. Diesbezüglich ist auf die Beschwerde nicht einzutreten.

E. 5.1.1

Ziff. 4 Bst. b Satz 1 des Protokolls zum DBA CH-SE, die das Kriterium der «voraussichtlichen Erheblichkeit» näher umschreibt (E. 4.1.1), ist an das OECD-Manual (Manuel de mise en oeuvre des dispositions concernant l'échange de renseignements à des fins fiscales, approuvé par le Comité des Affaires Fiscales de l'OCDE le 23 janvier 2006, Module sur les aspects généraux et juridiques de l'échange de renseignements [im Internet aufrufbar unter: <https://www.oecd.org/fr/ctp/echange-de-renseignements-fiscaux/36667321.pdf>]; englische Version unter: <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/36647823.pdf>; letztmals besucht am 21. November 2018) bzw. den OECD-Kommentar (Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune, Version complète, vom 15. Juli 2014) zu Art. 26 des OECD-MA angelehnt, wonach das Kriterium der voraussichtlichen Erheblichkeit («pertinence vraisemblable», «foreseeable relevance») der Balance zwischen dem angestrebten möglichst weitgehenden Austausch von Informationen und einer unerlaubten «fishing expedition» dient (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1; vgl. Urteil des BVGer A-1488/2018 vom 30. Juli 2018 E. 2.6.1; vgl. ferner Stefan Oesterhelt, Amtshilfe im internationalen Steuerrecht der Schweiz, publiziert in: Jusletter vom 12. Oktober 2009, Rz. 89). Gemäss der OECD liegt eine «fishing expedition» vor, «lorsqu'elle [la demande] sollicite des renseignements dont il est peu probable qu'ils aient un lien avec une enquête ou un contrôle en cours», bzw. sie umschreibt diese als «speculative requests that have no apparent nexus to an open inquiry or investigation» (OECD-Kommentar zu Art. 26

OECD-MA Ziff. 5; Wortlaut gemäss der Fassung von 2014, wobei dieser inhaltlich dem Update zu Art. 26 vom 17. Juli 2012 entspricht).

E. 5.1.2

Das Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit und das Verbot der «fishing expeditions» stehen in Einklang mit dem Verhältnismässigkeitsprinzip, das als verfassungsmässiger Grundsatz staatlichen Handelns (vgl. Art. 5 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft 18. April 1999 [BV, SR 101]) zwingend zu berücksichtigen ist (vgl. Urteile des BVGer A-3320/2017 vom 15. August 2018 E. 3.3.2, A-1488/2018 vom 30. Juli 2018 E. 2.6.2).

E. 5.2

Die Beschwerdeführenden bringen vor, die STA betreibe eine «fishing expedition».

E. 5.3

Das Amtshilfeersuchen stützt sich auf einen sehr präzise umschriebenen Sachverhalt, der zudem durch einen Beleg untermauert wird. Die beteiligten Personen werden konkret genannt und es wird begründet, warum die Informationen, die die STA erhalten möchte, voraussichtlich erheblich sind und warum sie davon ausgeht, wo sich die Informationen befinden. Von einer Beweisausforschung («fishing expedition»; E. 5.1.1) kann keine Rede sein.

E. 6.1

Gemäss Ziff. 4 Bst. a des Protokolls zum DBA CH-SE besteht zwischen den Vertragsstaaten «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.» Dieses sog. Subsidiaritätsprinzip ist Ausfluss des Verhältnismässigkeitsprinzips (vgl. E. 5.1.2). Wie bereits der Text besagt, müssen nicht sämtliche, sondern nur die üblichen Mittel zur Informationsbeschaffung ausgeschöpft sein.

E. 6.2

Die Beschwerdeführenden machen geltend, die STA habe die Ausschöpfung der innerstaatlichen Mittel nicht dargelegt. Auch sei es unverhältnismässig, ein Amtshilfeersuchen an die Schweiz zu richten, wenn im EU-Staat [E. _____] Informationen leicht erhältlich seien.

E. 6.3.1

Zwar hat die STA nicht detailliert dargelegt, welche innerstaatlichen Mittel sie ausgeschöpft hat, sondern führt nur aus, dass sie bei den Personalvermittlern Verträge und Rechnungen eingeholt habe. Weitere Ausführungen sind aber nicht notwendig. Die STA hat bestätigt, die üblichen, innerstaatlichen Mittel ausgeschöpft zu haben. Darauf ist aufgrund des Vertrauensprinzips (E. 4.2) abzustellen. Sie hat zudem die innerstaatlichen Mittel jedenfalls so weit ausgeschöpft, dass sie ein kohärentes Amtshilfeersuchen stellen konnte. Sie erklärt, weshalb sie nunmehr auf Unterlagen aus der Schweiz angewiesen ist: Sofern ihre Vermutung, dass der Beschwerdeführer 1 Einkommen auf einem Konto der Beschwerdeführerin 2 in der Schweiz belässt, auf das er Zugriff hat, zutrifft, ist sie auf Informationen über dieses Konto angewiesen. Diese kann sie nur von den Beschwerdeführenden direkt oder über ein an die Schweiz gerichtetes Amtshilfeersuchen

erhalten. Gemäss der Darstellung im Amtshilfeersuchen, hat der Beschwerdeführer 1 nur unvollständige Angaben gemacht. Die Beschwerdeführerin 2 ist eine Gesellschaft in [Land E. _____], weshalb die schwedischen Behörden sie nicht direkt befragen können. Demnach wurden die schwedischen, innerstaatlichen Mittel abkommenskonform ausgeschöpft.

E. 6.3.2

Die Beschwerdeführenden sind der Auffassung, die STA habe zunächst in [Land E. _____] Informationen über die Beschwerdeführerin 2 einholen müssen. Befinden sich jedoch voraussichtlich erhebliche Informationen in verschiedenen Ländern, ist es der ersuchenden Behörde zu überlassen, in welcher Reihenfolge sie vorgehen will. Das Subsidiaritätsprinzip bezieht sich ohnehin nur auf Informationen, die im ersuchenden Staat selbst erhältlich sind (vgl. Urteil des BVGer A-7956/2016 vom 8. November 2017 E. 4.2.3). Vorliegend kommt hinzu, dass die STA nicht am Aktionariat der Beschwerdeführerin 2 interessiert ist (vgl. E. 4.4.2). Sie hat sich bereits die Überzeugung gebildet, dass der Beschwerdeführer 1 zumindest über eine Unterschriftsberechtigung für das von der Beschwerdeführerin 2 gehaltene Konto in der Schweiz verfügt. Damit sind für sie Informationen über das entsprechende Konto sowie weitere Konten erheblich. Diese Informationen sind - sofern die Beschwerdeführenden nicht freiwillig mitwirken - ausschliesslich in der Schweiz erhältlich. Demnach hat die STA auch aus diesem Grund das Amtshilfeersuchen zu Recht an die Schweiz und nicht an [Land E. _____] gerichtet.

E. 7.1.1

Art. 27 Abs. 3 DBA CH-SE enthält einige Beschränkungen der Amtshilfe in Bezug auf Massnahmen, die der ersuchte Staat ergreifen, und Informationen, die er zu übermitteln hat. Insbesondere muss er keine Informationen erteilen, «die nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsverfahren dieses oder des anderen Vertragsstaates nicht beschafft werden können» (Art. 27 Abs. 3 Bst. b DBA CH-SE).

E. 7.1.2

Abs. 3 ist gemäss Art. 27 Abs. 5 DBA CH-SE «in keinem Fall so auszulegen, als könne ein Vertragsstaat die Erteilung von Informationen nur deshalb ablehnen, weil sich die Informationen bei einer Bank, einem sonstigen Finanzinstitut, einem Bevollmächtigten, Beauftragten oder Treuhänder befinden oder weil sie sich auf Eigentumsrechte an einer Person beziehen. Ungeachtet des Absatzes 3 oder entgegenstehender Bestimmungen des innerstaatlichen Rechts verfügen die Steuerbehörden des ersuchten Vertragsstaats über die Befugnis, die Offenlegung der in diesem Absatz genannten Informationen durchzusetzen, sofern dies für die Erfüllung der Verpflichtungen nach diesem Absatz erforderlich ist». Dies bedeutet, dass Informationen zu Bankbeziehungen vollumfänglich erhältlich sind (BGE 142 II 161 E. 4.5.2 in Bezug auf den im Wesentlichen gleichlautenden neuen Art. 28 Abs. 5 des Abkommens vom 9. September 1966 zwischen der Schweiz und Frankreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Vermeidung von Steuerbetrug und Steuerflucht [SR 0.672.934.91]). Die ESTV verfügt demnach aufgrund von Art. 27 Abs. 5 Satz 2 DBA CH-SE in Verbindung mit Art. 8 Abs. 2 StAhiG über die Befugnis, von Banken die Herausgabe von Informationen zu verlangen, welche das Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit erfüllen. Diese Befugnis ist weder durch das Bankgeheimnis von Art. 47 des Bundesgesetzes vom 8. November 1934 über die Banken und Sparkassen (BankG, SR 952.0) noch durch eine

andere Vorschrift des internen Rechts eingeschränkt (Urteile des BVGer A-4153/2017 vom 11. Oktober 2018 E. 4.3.6.1, A-4331/2017 vom 16. November 2017 E. 6, je m.Hw.).

E. 7.2

Die Beschwerdeführenden irren demnach, wenn sie davon ausgehen, der Übermittlung von Bankunterlagen stehe das Bank- oder Bankkundengeheimnis (Art. 47 BankG) entgegen.

E. 8.1.1

Zur zeitlichen Komponente ist Folgendes anzumerken: In der hier massgebenden Übergangsbestimmung von Art. XV Abs. 2 Bst. d des «Protokolls vom 28. Februar 2011 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich Schweden zur Änderung des Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, unterzeichnet in Stockholm am 7. Mai 1965, geändert durch das am 10. März 1992 in Stockholm unterzeichnete Protokoll» (AS 2012 4155) ist von «Informationen» die Rede, die sich «auf Kalenderjahre beziehen, die am oder nach dem 1. Januar des auf die Unterzeichnung dieses Protokolls folgenden Jahres beginnen». Da hier nicht von Informationen über Handlungen die Rede ist, welche während den betreffenden Steuerjahren vorgenommen wurden, sondern lediglich von Informationen, die sich auf diese Steuerjahre beziehen, drängt es sich auf, statt auf den Zeitpunkt der informationsbegründenden Handlungen auf den Zeitpunkt des Eintrittes ihrer Wirkungen abzustellen. Diese Auslegung rechtfertigt sich auch mit Blick auf das in Ziff. 4 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-SE zum Ausdruck kommende Ziel der Vertragsstaaten, einen möglichst weit gehenden Informationsaustausch zu gewährleisten (ausführlich auch zum folgenden Absatz: Urteil des BVGer A-778/2017 vom 5. Juli 2017 E. 9.2 ff.).

E. 8.1.2

Demnach ist die Amtshilfeverpflichtung nicht auf erst nach dem Datum des Inkrafttretens der Amtshilfebestimmung eines Abkommen eingetretene Tatsachen beschränkt. Namentlich Kontoeröffnungsunterlagen, sonstige Vereinbarungen und «Know your customer»-Dokumente, welche das Verhältnis zwischen einer Bank und dem Kunden während dessen Dauer regeln bzw. betreffen, sind deshalb - bei Erfüllung der weiteren Voraussetzungen und fortbestehendem Verhältnis - auch dann zu übermitteln, wenn sie vor dem Inkrafttreten der anwendbaren Amtshilfeklausel erstellt wurden (vgl. auch Tobias F. Rohner/Rebekka Keller, Rückwirkung bei der internationalen Amtshilfe in Steuersachen, in: Der Schweizer Treuhänder [ST] 2014, S. 808 ff., S. 812). Dabei sind jedoch diejenigen Stellen zu schwärzen, deren Erheblichkeit für die Steuerjahre ab dem Datum des Inkrafttretens unwahrscheinlich ist (Urteil des BVGer A-625/2018 vom 12. November 2018 E. 6.3.5.1; vgl. ebenso für die amtshilfeweise Übermittlung von Kontoauszügen per 31. Dezember eines Jahres im Zusammenhang mit der Erhebung der Steuern des Folgejahres: Urteil des BGer 2C_1087/2016 vom 31. März 2017 E. 4.4).

E. 8.2.1

Gemäss Amtshilfeersuchen werden Informationen für den Zeitraum vom 1. Januar 2014 bis 31. Dezember 2015 verlangt (also nach Inkrafttreten der Amtshilfeklausel des DBA CH-SE). Was zuvor in Bezug auf Akten, die vor Inkrafttreten der Amtshilfeklausel erstellt wurden, ausgeführt wurde (E. 8.1.1 f.), gilt umso mehr für solche, die vor jenem Zeitraum entstanden sind, für den um Amtshilfe ersucht wird. Vom Ersuchen umfasst sind Unterlagen, die zwar vor diesem Datum entstanden sind, während dieses Zeitraums bzw. während eines Teils dieses Zeitraums aber immer noch «weiterwirken». Dazu gehören

Kontoeröffnungsunterlagen (vgl. E. 8.1.2). Ihnen lässt sich z.B. oft entnehmen, wer im vom Ersuchen umfassten Zeitraum eine Unterschriftsberechtigung für das Konto hielt. Die Beschwerdeführenden machen denn auch nicht geltend, die Unterschriftsberechtigungen oder andere Anweisungen in den Eröffnungsunterlagen seien im massgeblichen Zeitraum anders gewesen (was sie zu belegen hätten). Damit erweisen sich die Kontoeröffnungsunterlagen auch für den vom Ersuchen umfassten Zeitraum als erheblich und sind zu übermitteln. Anzumerken ist, dass die Vorinstanz von Amtes wegen Schwärzungen vorgenommen hat, aus denen das Kontoeröffnungsdatum hervorgeht, da dieses nicht in den vom Ersuchen umfassten Zeitraum fällt und - ausser dem Umstand, dass das Konto besteht, was sich indessen schon aus den zu übermittelnden Unterlagen ergibt - keine Auswirkungen auf diesen Zeitraum hat.

E. 8.2.2

Die Beschwerdeführenden beziehen sich auf das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1606/2014 vom 7. Oktober 2014 E. 6.3.1, wonach Kontoeröffnungsunterlagen nicht zu übermitteln seien. Das Bundesgericht habe das Urteil zwar aufgehoben (Urteil des BGer 2C_963/2014 vom 24. September 2015 = BGE 141 II 436), nicht aber diese Erwägung. Aus dem genannten Urteil des Bundesverwaltungsgericht können die Beschwerdeführenden jedoch nichts zu ihren Gunsten ableiten, war es doch im dortigen Fall (wie der genannten Erwägung entnommen werden kann) die Vorinstanz, die diese Unterlagen von der Leistung der Amtshilfe ausgenommen hatte. Das Bundesverwaltungsgericht hatte sich mit dieser Frage also gar nicht zu beschäftigen.

E. 8.3

Ausserhalb des ersuchten Zeitraums liegt jedoch ein Schreiben[...]. Dieses Schreiben enthält keine Informationen, die sich auf den vom Ersuchen umfassten Zeitraum beziehen. Das entsprechende Schreiben (S. 19 der Beilage 1 zur Schlussverfügung) ist aus den zu übermittelnden Akten zu entfernen (E. 1.3).

E. 9

Insgesamt ist die Beschwerde in Bezug auf ein Schreiben [...] gutzuheissen (E. 8.3), im Übrigen aber abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist (vgl. E. 1.4 und 4.8).

E. 9.1

Ausgangsgemäss haben die mehrheitlich unterliegenden Beschwerdeführenden die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Gutheissung der Beschwerde in Bezug auf ein Dokument und das Nichteintreten auf untergeordnete Punkte führen nicht dazu, dass von dieser Kostenverteilung abzusehen wäre. Die Kosten sind auf Fr. 5'000.-- festzusetzen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der von den Beschwerdeführenden geleistete Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

E. 9.2

Eine Parteientschädigung ist entsprechend nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

E. 10

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen 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 Sinn von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.

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