

BVGer A-5324/2018 vom 9. Dezember 2019

Bundesverwaltungsgericht, 2019-12-09, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-5324_2018

FR: TAF A-5324/2018 du 9 décembre 2019

IT: TAF A-5324/2018 del 9 dicembre 2019

Regeste

Amtshilfe

Erwägungen

E. 1.1

Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der STA gestützt auf das DBA CH-SE zugrunde, welches am (Datum) eingereicht wurde. Die Durchführung der mit diesem Abkommen vereinbarten Bestimmungen richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1; Art. 1 Abs. 1 StAhiG und 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 VGG). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich dabei nach dem VwVG, soweit das VGG oder das StAhiG nichts anderes bestimmen (Art. 37 VGG und Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

E. 1.2

Die Beschwerdeführerin hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen und ist mit Blick auf die sie betreffenden, nach der angefochtenen Schlussverfügung an die STA zu übermittelnden Informationen materiell beschwert. Sie ist damit und als Adressatin 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 (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG) eingereichte 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).

E. 2.1

Die (aktuell geltende und Art. 26 des OECD-Musterabkommens entsprechende) Amtshilfeklausel von Art. 27 DBA CH-SE und die dazu ausgemachte Ziff. 4 des Protokolls zum DBA CH-SE, welches anlässlich der Unterzeichnung des DBA CH-SE vereinbart worden ist und integrierenden Bestandteil desselben bildet, sind seit dem 5. August 2012 in Kraft (vgl. Art. XIII 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 [AS 2012 4155 ff.; nachfolgend: Änderungsprotokoll]). Diese Bestimmungen sind auf das streitbetroffene Amtshilfeersuchen vom (Datum), mit welchem Informationen über die Steuerperiode 2013-2016 verlangt werden, anwendbar («Kalenderjahre [...], die am oder nach dem 1. Januar des auf die Unterzeichnung dieses Protokolls [am 28. Februar 2011] folgenden Jahres beginnen.», Art. XV Ziff. 2 Bst. d Änderungsprotokoll [AS 2012 4166 f.]; vgl. ausführlich: Urteil des BVGer A-1414/2015 vom 31. März 2016 E. 5.1).

E. 2.2

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 (zum Ganzen: E. 3.3.2).

E. 2.3

Ziff. 4 Bst. c des Protokolls zum DBA CH-SE führt die Angaben auf, welche die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfeersuchens zu liefern haben (Art. 6 Abs. 2 StAhiG ist aufgrund der in Ziff. 4 Bst. c des Protokolls zum DBA CH-SE statuierten Regelung nicht einschlägig, soweit er strengere Anforderungen aufstellt [Art. 1 Abs. 2 StAhiG; vgl. BGE 142 II 218 E. 3.4, BGE 142 II 161 E. 2.1.4; Urteile des BVGer A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.5 und A-6102/2016 vom 15. März 2017 E. 2.3]). Das vorliegende Amtshilfeersuchen enthält diese verlangten Angaben, was im Übrigen nicht in Frage gestellt wird. Im Folgenden ist auf die weiteren Voraussetzungen einzugehen, die erfüllt sein müssen, damit der STA Amtshilfe geleistet werden kann, und deren Vorliegen die Beschwerdeführerin bestreitet.

E. 3

Die Beschwerdeführerin macht vorliegend insbesondere geltend, das Spezialitätsprinzip sei verletzt, da die Informationen lediglich gesammelt würden, um ihren einzigen Verwaltungsrat persönlich zu belasten (dazu: E. 3.1). Sodann besitze sie in Schweden keine feste Geschäftseinrichtung bzw. seien die Voraussetzungen einer Betriebsstätte vorliegend nicht gegeben (hierzu: E. 3.2). Schliesslich seien die Informationen, welche die Frage der Abklärung einer Betriebsstätte in Schweden betreffen, voraussichtlich nicht erheblich und deren Erhebung somit unverhältnismässig (vgl. dazu: E. 3.3).

E. 3.1.1

Die Beschwerdeführerin macht geltend, die ESTV hätte auf das Amtshilfeersuchen der STA gar nicht eintreten dürfen, da in Schweden bereits eine Strafverfolgung gegen C._____, den einzigen Verwaltungsrat der Beschwerdeführerin, hängig sei und der viel zu weit gefasste Forderungskatalog von Dokumenten und Informationen im Ersuchen sowie die zeitliche Nähe und Abfolge der Gesuchstellung den Anschein erwecken würden, die erhaltenen Informationen würden gesammelt, um C._____ persönlich zu belasten. Da bereits eine Strafverfolgung gegen Letzteren hängig sei, sei damit zu rechnen, dass die erhaltenen Informationen den schwedischen Strafverfolgungsbehörden übermittelt würden.

Solche - über den im Ersuchen genannten Zweck hinausgehende - Beweiserhebungen seien unzulässig. Die Vorinstanz hält im Wesentlichen entgegen, aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips könne grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass sich ein - durch einen Staatsvertrag mit Amtshilfebestimmungen mit der Schweiz verbundener - ersuchender Staat an das Prinzip der Spezialität halte. Erst wenn die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen sofort entkräftet würden, könne der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen. Vorliegend sei der Zusicherung der STA, das Spezialitätsprinzip einzuhalten, Glauben zu schenken.

E. 3.1.2

Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach - ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit den in Art. 7 StAhiG genannten Konstellationen - prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 144 II 206 E. 4.4, BGE 142 II 218 E. 3.3 und BGE 142 II 161 E. 2.1.3 f.). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren. Dementsprechend ist die ESTV an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (vgl. statt vieler: BGE 142 II 218 E. 3.1 und BGE 128 II 407 E. 5.2.1; Urteile des BVGer A-381/2018 vom 21. November 2018 E. 4.2 und A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.3, mit weiteren Hinweisen). Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese sofort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen (Urteil des BVGer A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.3, mit weiterem Hinweis).

E. 3.1.3

Das Spezialitätsprinzip stellt einen traditionellen völkerrechtlichen Grundsatz der internationalen Amts- und Rechtshilfe dar, welcher im Auslieferungsrecht entwickelt wurde (vgl. BGE 123 IV 42 E. 3b und BGE 135 IV 212 E. 2.1), wobei ihm auch völkergewohnheitsrechtlicher Charakter zukommt. Da es sich insbesondere aus der Vertragsnatur der Amts- und Rechtshilfe ableiten lässt, auf der es beruht, gründet es auf einem völkerrechtlichen Vertrag. Der ersuchende Staat akzeptiert mit der vorbehaltlosen Entgegennahme der gesammelten Informationen die im Vertrag vorgesehene und bei der Übermittlung erwähnte Zweckbindung (zum Ganzen: Robert Weyeneth, *Der nationale und internationale ordre public im Rahmen der grenzüberschreitenden Amtshilfe in Steuersachen*, 2017, S. 214, mit weiteren Hinweisen). Dabei kann nach dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip (E. 3.1.2) - in Übereinstimmung mit der Vorinstanz - grundsätzlich als selbstverständlich vorausgesetzt werden, dass der Spezialitätsgrundsatz durch Staaten eingehalten wird, die mit der Schweiz durch einen Amts- oder Rechtshilfevertrag verbunden sind, ohne dass die zusätzliche Einholung einer ausdrücklichen Zusicherung notwendig wäre (BGE 128 II 407 E. 4.3.1, BGE 115 Ib 373 E. 8 und BGE 107 Ib 264 E. 4b). Folglich ist die Wahrung des Grundsatzes erst bei konkreten Anhaltspunkten auf eine zweckwidrige Verwendung im ersuchenden Staat zu überprüfen (vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2). Der Grundsatz der Spezialität der Amts- und Rechtshilfe schützt in erster Linie die Souveränität des ersuchten Staates, indem dieser durch die (vertragliche) Bestimmung des zulässigen Verwendungszweckes den Rahmen seiner Zusammenarbeit festlegt und eine gewisse Kontrolle über die Verwendung der übermittelten Informationen behält. Schliesslich stellt er aber auch eine Garantie zugunsten

der betroffenen Person dar, deren Persönlichkeitsrechte durch die Zweckbindung geschützt werden (BGE 135 IV 212 E. 2.1). Letztlich enthält der Grundsatz der Zweckbindung insofern Merkmale einer Schranke und einer (Zulässigkeits-)Voraussetzung, als die ersuchende Behörde hinreichende Gewähr für deren Einhaltung bieten muss (siehe zum Ganzen: BVGE 2018 III/1 E. 2.9.1; Urteile des BVGer A-6205/2018 vom 23. September 2019 E. 2.9 und A-5046/2018 vom 22. Mai 2019 E. 2.5 Weyeneth, a.a.O., S. 216 ff., mit weiteren Hinweisen). Beruht die internationale Hilfe auf Vertrag, ist der ersuchende Staat durch die Abkommensbestimmungen gebunden. Soweit der Vertrag die Tragweite der Bindung für den ersuchenden Staat nur in den Grundzügen umschreibt, gelangen subsidiär die allgemeinen Grundsätze für Rechtshilfeverfahren zur Anwendung (vgl. Urteil des BGer 2A.551/2001 vom 12. April 2002 E. 6a; Urteil des BVGer A-5046/2018 vom 22. Mai 2019 E. 2.5; Peter Popp, Grundzüge der internationalen Rechtshilfe in Strafsachen, 2001, Rz. 287 und Rz. 326 ff.). Im Bereich der Amtshilfe nach dem DBA CH-SE bestimmt Art. 27 Abs. 2 DBA CH-SE selbst, für wen und zu welchem Gebrauch die übermittelten Informationen ausschliesslich bestimmt sind. So sieht Art. 27 Abs. 2 DBA CH-SE vor, dass diese Informationen ebenso geheim zu halten sind wie die aufgrund des innerstaatlichen Rechts des ersuchenden Staates beschafften Informationen und sie nur den Personen oder Behörden, einschliesslich der Gerichte und Verwaltungsbehörden, zugänglich gemacht werden dürfen, die mit der Veranlagung, der Erhebung, der Vollstreckung oder der Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der unter dieses Abkommen fallenden Steuern oder mit der Aufsicht über die vorgenannten Personen oder Behörden befasst sind. Gemäss Art. 27 Abs. 2 Satz 2 DBA CH-SE dürfen diese Personen oder Behörden die Informationen nur für diese Zwecke verwenden. Sie können die Informationen in einem öffentlichen Gerichtsverfahren oder in einer Gerichtsentscheidung offenlegen (Satz 3). Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen kann ein Vertragsstaat die erhaltenen Informationen für andere Zwecke verwenden, wenn solche Informationen nach dem Recht beider Staaten für solche andere Zwecke verwendet werden können und die zuständige Behörde des übermittelnden Staates dieser anderen Verwendung zustimmt (Satz 4). Wie das Bundesverwaltungsgericht - zwar für das DBA CH-NL - festgehalten hat, ist eine allfällige Verwendung im Steuerstrafverfahren aufgrund des Sachzusammenhangs vom Vertragstext erfasst (Urteil des BVGer A-7164/2018 vom 20. Mai 2019 E. 3.4.2; vgl. bzgl. DBA CH-IN: Urteil des BVGer A-2454/2017 vom 7. Juni 2018 E. 2.1.4.2, mit weiteren Hinweisen). Es hat in einem anderen Fall eines niederländischen Amtshilfeersuchens zudem entschieden, dass die Gewährung von Amtshilfe gemäss Art. 26 Abs. 1 DBA CH-NL ausgeschlossen sei, wenn das entsprechende Amtshilfeersuchen einzig zum Zweck der Beschaffung von Informationen gestellt werde, welche für die Strafverfolgung bzw. die Strafzumessung relevant seien (Urteil des BVGer A-5687/2017 vom 17. August 2018 E. 4.4.4.7 und E. 5.3; vgl. auch: Urteil des BVGer A-3555/2018 vom 11. Januar 2019 E. 3.2.2 und bzgl. DBA CH-IN: Urteil des BVGer A-837/2019 vom 10. Juli 2019 E. 5.3.3.2, mit weiteren Hinweisen). Gleiches muss für das DBA CH-SE gelten, dessen nahezu gleichlautender Art. 27 Abs. 2 in demselben Sinn zu verstehen ist.

E. 3.1.4

Vorliegend erklärt die STA unter anderem, alle Informationen vertraulich zu behandeln und nur für solche Zwecke zu verwenden, die das dem Ersuchen zugrundeliegende Abkommen vorsehe. Gestützt auf die Angaben im Amtshilfeersuchen vom (Datum) und in Anwendung des Vertrauensprinzips ist davon auszugehen, dass das Ersuchen vorab zwecks korrekter Erhebung der Einkommens- bzw. Gewinnsteuer der Beschwerdeführerin gestellt worden ist

und nicht ausschliesslich Steuerstrafzwecken dient (vgl. auch: Urteil des BVGer A-7164/2018 vom 20. Mai 2019 E. 3.4.2). Der Beschwerdeführerin gelingt es jedenfalls nicht aufzuzeigen, dass die Informationen ausschliesslich für Zwecke eines Steuerstrafverfahrens erfragt werden; sie vermag somit die soeben gemachte, auf das Ersuchen gestützte Annahme nicht sofort zu entkräften (vgl. E. 3.1.2). Einer allfälligen zusätzlichen Verwendung in einem Steuerstrafverfahren betreffend die Beschwerdeführerin stände zudem - wie gezeigt (E. 3.1.3) - nichts entgegen. Die Verwendung hat sich jedoch auf ein allfälliges Steuerstrafverfahren betreffend die Beschwerdeführerin zu beschränken (Urteil des BVGer A-7164/2018 vom 20. Mai 2019 E. 3.4.2, mit weiterem Hinweis; vgl. auch: Urteil des BVGer A-5046/2018 vom 22. Mai 2019 E. 2.5 und E. 4.2, mit weiteren Hinweisen). Die Beschwerdeführerin bringt diesbezüglich vor, die schwedischen Strafverfolgungsbehörden seien auf der Suche nach verwertbaren Beweisen für eine persönliche Verstrickung des einzigen Verwaltungsrats der Beschwerdeführerin im Rahmen eines schwedischen Strafverfahrens und es sei damit zu rechnen, dass die Informationen durch die STA an die Strafverfolgungsbehörden weitergeleitet würden. Auch mit dieser unbelegten Behauptung vermag die Beschwerdeführerin die Annahme, das Ersuchen sei zwecks Erhebung ihrer Einkommens- bzw. Gewinnsteuer gestellt worden, nicht sofort zu entkräften. Die eingereichte Klageschrift des Amtes für (...) vom (im Jahr 2018) zeigt nämlich lediglich auf, dass in Schweden wohl ein Strafverfahren gegen den Verwaltungsrat der Beschwerdeführerin hängig ist, aber nicht, dass die STA die erbetenen Informationen in diesem Strafverfahren zu verwenden beabsichtigt bzw. weiterleiten möchte. Auch andere Anzeichen hierfür sind vorliegend nicht auszumachen. Nichtsdestotrotz ist die Dispositiv-Ziff. 3 der angefochtenen Schlussverfügung vom 15. August 2018 zu präzisieren, als dass die zu übermittelnden Informationen von der STA nur in Verfahren gegen die Beschwerdeführerin und deren Steuerbelange verwendet werden dürfen und sie geheim zu halten sind (vgl. Urteil des BVGer A-5046/2018 vom 22. Mai 2019 E. 4.2). Bis anhin ist in Dispositiv-Ziff. 3 nämlich lediglich davon die Rede, die ESTV werde die STA darauf aufmerksam machen, dass die Informationen gemäss den Amtshilfebestimmungen des vorliegend anwendbaren DBA (Art. 27 Abs. 2 DBA CH-SE) «nur eingeschränkt und gemäss den entsprechenden Geheimhaltungsbestimmungen verwendet werden dürfen». Insoweit ist die Beschwerde somit gutzuheissen.

E. 3.2.1

Weiter rügt die Beschwerdeführerin, sie besitze keine feste Geschäftseinrichtung in Schweden. Die Voraussetzungen einer Betriebsstätte seien nicht erfüllt.

E. 3.2.2.1

Laut Art. 5 Abs. 1 DBA CH-SE bedeutet der Ausdruck «Betriebsstätte» im Sinne des DBA CH-SE eine feste Geschäftseinrichtung, in der die Tätigkeit des Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird. Ist eine Person - mit Ausnahme eines unabhängigen Vertreters im Sinne des Absatzes 5 - in einem Vertragsstaat für ein Unternehmen des anderen Vertragsstaates tätig, so gilt eine in dem erstgenannten Staat gelegene Betriebsstätte als gegeben, wenn die Person (1) eine Vollmacht besitzt, im Namen des Unternehmens Verträge abzuschliessen, und (2) die Vollmacht in diesem Staat gewöhnlich ausübt, es sei denn, dass sich ihre Tätigkeit auf den Einkauf von Gütern oder Waren für das Unternehmen beschränkt (Art. 5 Abs. 4 DBA CH-SE).

E. 3.2.2.2

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; BVGE 2011/14 E. 2; statt vieler: Urteil des BVGer A7596/2016 vom 23. Februar 2018 [in BVGE 2018 III/1 nicht publizierte] E. 2.7). Daher verlangt die Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht den strikten Beweis des Sachverhalts, sondern sie muss nur (aber immerhin) hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (BGE 139 II 451 E. 2.1 und E. 2.2.1 sowie BGE 139 II 404 E. 7.2.2; Urteil des BVGer A-6102/2016 vom 15. März 2017 E. 2.5).

E. 3.2.3.1

Einig zu gehen ist mit der Vorinstanz, dass die (materielle) Frage des Vorliegens einer schwedischen Betriebsstätte nicht im Rahmen des vorliegenden Amtshilfeverfahrens zu klären ist. Entscheidend ist einzig, ob die von der STA gelieferten Anhaltspunkte für eine Einkommens- bzw. Gewinnsteuerpflicht der Beschwerdeführerin in Schweden von vornherein entkräftet werden können (vgl. bereits: E. 3.1.2). Für das vorliegende Verfahren kann festgehalten werden, dass die STA verschiedene relevante Anknüpfungspunkte nennt, die eine allfällige Steuerpflicht der Beschwerdeführerin in Schweden aufgrund einer Betriebsstätte begründen können. Dazu erklärt sie Folgendes: Ihre Nachforschungen hätten ergeben, dass dem schwedischen Staatsangehörigen C._____, welcher während des ersuchten Zeitraumes in Schweden gelebt habe, eine Vollmacht ausgestellt worden sei, welche ihn zur selbständigen Verwaltung und Vertretung der Beschwerdeführerin in deren finanziellen Interessen ermächtigt habe. C._____ habe am (im Jahr 2013) in (Ort in Schweden) einen Kaufvertrag bzgl. einer schwedischen Firma namens D._____ AB (umfirmiert in: E._____ AB) im Namen der Beschwerdeführerin abgeschlossen. Laut eines Verwaltungsratssitzungsprotokolls der gekauften Unternehmung - unterzeichnet an demselben Tag in Schweden - habe C._____ die Beschwerdeführerin als Alleinaktionärin an dieser Sitzung vertreten. Sodann habe er als Vertreter der Beschwerdeführerin an Verwaltungsratssitzungen in (Ort in Schweden) am (im Jahr 2013) und (im Jahr 2014) teilgenommen. Aufgrund dessen sei sie davon ausgegangen, dass C._____ seine Pflichten für die Beschwerdeführerin in Schweden vollzogen habe (vgl. Sachverhalt Bst. A.b). Dem Ersuchen sind somit genügend Kriterien zu entnehmen, dass C._____ im relevanten Zeitraum wohl über eine Vollmacht verfügt hat, um im Namen der Beschwerdeführerin in Schweden Verträge abzuschliessen und diese Vollmacht in Schweden auch tatsächlich ausgeübt hat (vgl. die Voraussetzungen einer Betriebsstätte: E. 3.2.2.1). Eine Steuerpflicht der Beschwerdeführerin aufgrund einer Betriebsstätte könnte somit durchaus bestehen.

E. 3.2.3.2

Aufgrund des im Völkerrecht geltenden Vertrauensprinzips kann die Beschwerdeführerin diese Hinweise nur widerlegen, indem sie sofort belegt, dass die Anknüpfungspunkte, welche die STA in ihrem Ersuchen für die von ihr angenommene allfällige Steuerpflicht der Beschwerdeführerin in Schweden aufgrund einer Betriebsstätte nennt, offensichtlich fehler-, lückenhaft oder widersprüchlich sind (vgl. bereits: E. 3.1.2). Hierzu bringt sie vor, aufgrund von Art. 5 Abs. 6 DBA CH-SE sei ausgeschlossen, dass sie einzig aufgrund ihrer Beteiligungen in Schweden eine Betriebsstätte begründen würde. Ausserdem verweist sie

auf Art. 5 Abs. 4 DBA CH-SE und führt aus, es fehle vorliegend bereits an einer erteilten Vollmacht. Zwar habe sie C._____ am (im Jahr 2013) in Hinblick auf den beabsichtigten Kauf der D._____ AB (umfirmiert in: E._____ AB) eine Vollmacht ausgestellt. Dieser sei nämlich noch nicht als Verwaltungsrat im Handelsregister eingetragen gewesen. Mit Eintrag vom (im Jahr 2013) habe C._____ die Beschwerdeführerin jedoch fortan ohne entsprechende Vollmacht, sondern lediglich aufgrund seiner Organstellung vertreten. Folglich habe er sie nur einmal im Rahmen dieser Vollmacht vertreten und habe danach vielmehr im Rahmen seiner Organstellung gehandelt; die Vollmacht sei dadurch hinfällig geworden. Überdies sei der gewöhnliche Aufenthalt von C._____ für die geltend gemachte Periode nicht in Schweden gewesen; er habe seine Tätigkeit keineswegs gewöhnlich in Schweden ausgeübt, sondern sei weltweit unterwegs gewesen. Der Beschwerdeführerin ist zuzustimmen, dass sie nicht einzig aufgrund ihrer Beteiligungen in Schweden eine Betriebsstätte begründet. Wie gezeigt, kann sie aber als Betriebsstätte gelten, wenn eine Person in Schweden eine Vollmacht besitzt/besass, in ihrem Namen Verträge abzuschliessen und die Vollmacht auch gewöhnlich in diesem Staat ausübt(e). Mit ihren Ausführungen bestätigt die Beschwerdeführerin vorliegend jedoch gerade, dass sie C._____ am (im Jahr 2013) in Hinblick auf einen Kaufvertrag eine Vollmacht ausgestellt und er diese in Schweden ausgeübt hat. Sie bekräftigt die Anhaltspunkte für das Vorliegen einer Betriebsstätte in Schweden und somit die Sachverhaltsdarstellung der STA.

E. 3.2.4

Insgesamt gelingt es der Beschwerdeführerin mit ihrer unbelegten Parteibehauptung nicht, die Hinweise der STA zu widerlegen bzw. sofort zu belegen, dass deren Sachverhaltsdarstellung offensichtlich fehler-, lückenhaft oder widersprüchlich ist.

E. 3.3.1

Schliesslich moniert die Beschwerdeführerin, die zur Übermittlung geplanten Informationen seien nicht voraussichtlich erheblich. Eine allfällige Steuerpflicht in Schweden könne mit den Informationen der kantonalen Steuerverwaltung und den Jahresrechnungen der Beschwerdeführerin ermittelt werden. Aus den Veranlagungen und Rechnungen könne sodann ersehen werden, dass sie als reine Beteiligungsgesellschaft nur Gewinne aus Beteiligungserträgen erzielen konnte/könne und in den besagten Jahren einen Beteiligungsabzug von 100 % habe geltend machen können. Aufgrund dessen resultiere bei ihr kein steuerbarer Gewinn, weshalb die Frage nach einer Betriebsstätte in Schweden zur Abklärung weiterer Steuerfragen obsolet werde. Sämtliche weiteren Informationen, welche die Frage der Abklärung einer Betriebsstätte betreffen, seien nicht erheblich und deren Erhebung unverhältnismässig. Die Vorinstanz entgegnet, es liege im Ermessen der ersuchenden Behörde festzulegen, welche Informationen sie zur Klärung ihrer Fragestellungen benötige. Die STA untersuche die allfällige Steuerpflicht der Beschwerdeführerin aufgrund einer Betriebsstätte in Schweden, da ihre Nachforschungen ergeben hätten, dass die Beschwerdeführerin die Voraussetzungen hierfür erfülle. Die Beschwerdeführerin habe bisher aber keine Steuererklärung eingereicht, woraufhin die STA eine Steuerprüfung eingeleitet habe. Eine Beweisausforschung liege folglich nicht vor. Für die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit spiele keine Rolle, ob die Beschwerdeführerin tatsächlich einen steuerbaren Gewinn erwirtschaftet habe oder nicht. Die schwedische Behörde und nicht die ESTV werde einen allfälligen steuerbaren Gewinn anhand der übermittelten Informationen untersuchen. Nicht nur die Informationen der kantonalen Steuerverwaltung sowie die Jahresrechnungen der Beschwerdeführerin, sondern

auch alle weiteren ersuchten Informationen würden Indizien dazu geben, ob allenfalls eine Betriebsstätte in Schweden bestehe und seien somit voraussichtlich erheblich.

E. 3.3.2.1

Wie gezeigt (E. 2.2), tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich die voraussichtlich erheblichen Informationen aus. Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts «voraussichtlich erheblich» gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, damit eine in diesem Staat steuerpflichtige Person korrekt besteuert werden kann (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.1 und BGE 141 II 436 E. 4.4.3; Urteile des BVGer A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 2.1.1 und A-272/2017 vom 5. Dezember 2017 E. 2.2, je mit weiteren Hinweisen).

E. 3.3.2.2

Gemäss 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. 3.3.2.3

Die «voraussichtliche Erheblichkeit» von geforderten Informationen muss sich bereits aus dem Amtshilfeersuchen ergeben. Würde dies nicht verlangt, könnten Ersuchen aufs Geratewohl gestellt werden und die ersuchte Behörde müsste die Unterlagen auch dann zur Verfügung stellen, wenn sie erst nach deren Erhebung deren voraussichtliche Erheblichkeit feststellen würde. Auch 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 (vgl. zum Ganzen: BGE 143 II 185 E. 3.3.2). Dem «voraussichtlich» kommt somit eine doppelte Bedeutung zu: Zum einen bezieht es sich darauf, dass der ersuchende Staat die Erheblichkeit voraussehen und diese dem Amtshilfeersuchen zu entnehmen sein muss (wobei im Einklang mit dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip [E. 3.1.2] vermutet wird, dass der ersuchende Staat nach Treu und Glauben handelt). Zum anderen sind nur solche Informationen zu übermitteln, die tatsächlich voraussichtlich erheblich sind (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2; Urteile des BVGer A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 2.1.2 und A-4331/2017 vom 16. November 2017 E. 4.1, mit weiteren Hinweisen). Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die verlangten Informationen als erheblich erweisen werden (BGE 143 II 185 E. 3.3.2). Keine Rolle spielt, ob sich diese Informationen letzten Endes als nicht erheblich herausstellen (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1). Ob eine Information tatsächlich erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (BGE 142 II 161 E. 2.1.1 f. und BGE 139 II 404 E. 7.2.2; statt vieler: Urteil des BVGer A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1). Die Rolle des ersuchten Staates bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit beschränkt sich somit darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt zusammenhängen und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden

(BGE 142 II 161 E. 2.1.1; vgl. Urteile des BVGer A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1 sowie A-197/2018 und A-200/2018 vom 2. Mai 2018 E. 2.3, je mit weiteren Hinweisen). Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte - mit der Begründung, die verlangten Informationen seien nicht «voraussichtlich erheblich» im Sinne von Art. 27 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-SE - nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich bzw. unwahrscheinlich erscheint (E. 3.3.2.2; vgl. Ziff. 4 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-SE; BGE 143 II 185 E. 3.3.2 und BGE 141 II 436 E. 4.4.3; vgl. Urteile des BVGer A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1 und A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 2.2.2; vgl. auch die vereinzelt uneinheitliche - [v.a.] französischsprachige - Rechtsprechung des Bundesgerichts, welche verlangt, dass ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der Untersuchung mit Sicherheit [«avec certitude»] nicht besteht: BGE 144 II 29 E. 4.2.2 und BGE 142 II 161 E. 2.1.1; vgl. dazu Urteil des BVGer A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 2.1.3, mit weiterem Hinweis). In letzterem Sinne ist auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG zu verstehen, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen und von der ESTV aussondern oder unkenntlich zu machen sind (vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 2.1.3, mit weiterem Hinweis).

E. 3.3.3

Einig zu gehen ist mit der Vorinstanz, dass es grundsätzlich Sache des ersuchenden Staats ist, zu bestimmen, welche Informationen für die Besteuerung voraussichtlich erheblich sind. Sodann ist dieser beizupflichten, dass es für die Erfüllung der Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit keine Rolle spielt, ob die Beschwerdeführerin tatsächlich einen steuerbaren Gewinn erwirtschaftet hat oder nicht. Wie soeben gezeigt (E. 3.3.2.3), ist unwesentlich, ob sich die gelieferten Informationen letzten Endes als nicht erheblich herausstellen, wobei in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen kann, ob eine Information tatsächlich erheblich ist oder nicht. Geprüft werden muss lediglich, ob die Informationen und Dokumente mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt zusammenhängen und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden. Vorliegend ist zu Recht unbestritten, dass die Informationen der kantonalen Steuerverwaltung sowie die Jahresrechnungen 2013 bis 2016 der Beschwerdeführerin voraussichtlich erheblich sind (hinsichtlich der voraussichtlichen Erheblichkeit von Jahresrechnungen: Urteile des BVGer A-1789/2018 vom 9. November 2018 E. 4.1.2, A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 9.2.2 und A-4992/2016 vom 29. November 2016 E. 12.2.1). Auch die weiteren erfragten und zur Weiterleitung vorgesehenen Informationen wie das Hauptbuch, das Kassabuch, die Zahlungs- bzw. Rechnungsbelege, die Vereinbarungen und Verträge sowie Bankkontoinformationen und Bankkontenauszüge und damit verbundene Kreditkarten der erfragten Periode sind möglicherweise dazu geeignet, Informationen über die Wahrnehmung der Aufgaben im Betrieb der Beschwerdeführerin und deren Einkommen bzw. deren Gewinn zu liefern. Sie könnten wohl Aufschluss darüber geben, ob allenfalls eine Betriebsstätte in Schweden besteht und zwecks Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage dienen (vgl. bzgl. der voraussichtlichen Erheblichkeit von Bankauszügen über das durch den Beschwerdeführer/die Beschwerdeführerin gehaltene Konto: Urteile des BVGer A-3275/2018 und A-3276/2018 vom 28. November 2018 E. 3.4 sowie A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 3.4.1). Hiergegen wendet die Beschwerdeführerin lediglich ein, aufgrund eines Beteiligungsabzugs von 100 %, den sie habe geltend machen können, resultiere bei

ihr kein steuerbarer Gewinn, weshalb die Frage nach einer Betriebsstätte in Schweden zur Abklärung weiterer Steuerfragen obsolet werde (E. 3.3.1). Wie gesehen, spielt für die Erfüllung der Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit keine Rolle, ob die Beschwerdeführerin tatsächlich einen steuerbaren Gewinn erwirtschaftet hat oder nicht. Weitere Ausführungen, weswegen es diesen Informationen bzw. Unterlagen an der voraussichtlichen Erheblichkeit mangle, fehlen in der Beschwerdeschrift. Folglich gelingt es der Beschwerdeführerin nicht aufzuzeigen, dass ein Zusammenhang zwischen den verlangten Informationen und der in Schweden durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich erscheint (vgl. E. 3.1.2).

E. 4

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen. Dispositiv-Ziff. 3 der angefochtenen Schlussverfügung ist dahingehend abzuändern, dass die ESTV die ersuchende Behörde bei der Übermittlung der Informationen darauf hinweisen wird, dass die Informationen von der STA nur in Verfahren gegen die Beschwerdeführerin und deren Steuerbelange verwendet werden dürfen sowie gemäss Art. 27 Abs. 2 DBA CH-SE geheim zu halten sind. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen und die Informationen an die STA, wie von der ESTV in der Schlussverfügung vom 15. August 2018 vorgesehen, zu übermitteln.

E. 5.1

Die Verfahrenskosten werden in der Regel der unterliegenden Partei auferlegt; unterliegt diese nur teilweise, so werden die Verfahrenskosten ermässigt (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die vorliegende Beschwerde wird insofern teilweise gutgeheissen, als die Dispositiv-Ziff. 3 der angefochtenen Schlussverfügung zu präzisieren ist. Somit erscheint die Beschwerdeführerin im Umfang eines Fünftels als obsiegend. Deshalb rechtfertigt es sich, der Beschwerdeführerin die auf insgesamt Fr. 5'000.-- festzusetzenden Kosten des Verfahrens vor dem Bundesverwaltungsgericht (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]) im Umfang von Fr. 4'000.-- aufzuerlegen. Letzterer Betrag ist dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 5'000.-- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 1'000.-- ist der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Der Vorinstanz können keine Verfahrenskosten auferlegt werden (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

E. 5.2

Da der teilweise obsiegenden, nicht anwaltlich vertretenen Beschwerdeführerin keine verhältnismässig hohen Kosten erwachsen sind, ist ihr keine (reduzierte) Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG; Art. 7 Abs. 1 und Abs. 2 VGKE e contrario). Die Vorinstanz hat als Bundesbehörde keinen Anspruch auf Parteientschädigung (Art. 7 Abs. 3 VGKE).

E. 6

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann gemäss Art. 83 Bst. h BGG 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.