

# **BVGer A-8018/2016 vom 8. November 2017**

Bundesverwaltungsgericht, 2017-11-08, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-8018\\_2016](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-8018_2016)

FR: TAF A-8018/2016 du 8 novembre 2017

IT: TAF A-8018/2016 del 8 novembre 2017

## **Regeste**

Amtshilfe

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Das vorliegende Amtshilfeersuchen vom [...] 2015 stützt sich auf das DBA-RU. Das Verfahren richtet sich nach dem StAhiG (Art. 1 Abs. 1 StAhiG, Art. 24 StAhiG e contrario), soweit das DBA-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 Beschwerden ist somit gegeben. Die Beschwerdeführerinnen erfüllen als Adressatinnen der angefochtenen Schlussverfügungen und Personen, 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 die angefochtenen Entscheide in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerinnen können 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 (vgl. Ulrich Häfelin/ Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, N. 988 ff.; Pierre Tschannen/ Ulrich Zimmerli/ Markus Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl. 2014, § 30 N. 23; Pierre Moor/ Etienne Poltier, Droit administratif, Bd. II, 3. Aufl. 2011, Ziff. 2.2.6.3 und 5.8.3.5), 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.; Moor/ Poltier, a.a.O., Ziff. 2.2.6.5).

## **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-RU und die dazu vom Bundesrat und der Regierung der Russischen Föderation vereinbarte Ziff. 7 des Protokolls zum DBA-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-RU und Ziff. 7 des Protokolls zum DBA-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-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-RU nicht durch Art. 1 DBA-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-171/2017, A-172/2017 und A-173/2017 vom 5. Juli 2017 E. 2.3.1, A-3421/2016 vom 5. Juli 2017 E. 4.3.1, A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 2.2.1).

#### **E. 2.3.2**

Nach Ziff. 7 Bst. c des Protokolls zum DBA-RU besteht hinsichtlich Art. 25a DBA-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». 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.; Urteile des BVGer A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 2.2.2, A-2468/2016 vom 19. Oktober 2016 E. 3.3.2; vgl. auch: Robert Zimmermann, *La coopération judiciaire internationale en matière pénale*, 4. Aufl. 2014, Rz. 293). 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 142 II 161 E. 2.1.1, 139 II 404 E. 7.2.2; Urteil des BGer 2C\_241/2016 vom 7. April 2017 E. 5.2; Urteile des BVerfG A-3421/2016 vom 5. Juli 2017 E. 4.3.1, A-2766/2016 vom 18. April 2017 E. 3.3.1). 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-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, BGE 142 II 161 E. 2.1.1). In letzterem Sinne ist auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG anzuwenden, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen und von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen sind (Urteile des BVerfG A-2540/2017 vom 7. September 2017 E. 4.1, A-171/2017, A-172/2017 und A-173/2017 vom 5. Juli 2017 E. 2.3.2, A-3361/2016 vom 19. Juni 2017 E. 3.10.2 f., A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 2.2.2).

#### **E. 2.4.1**

Art. 25a Abs. 3 DBA-RU schränkt die in Art. 25a Abs. 1 DBA-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-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-RU). Auch besteht gemäss Art. 25a Abs. 3 Bst. c DBA-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-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, *Modèle de Convention fiscale OCDE concernant le revenu et la fortune*, Commentaire, 2014, Art. 26 N. 115 f.; Daniel Holenstein, in: Zweifel/Beusch/Matteotti [Hrsg.], *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Internationales Steuerrecht*, Art. 26 N. 285, 287 und 290; 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. 126 DBG) und spezifischen, gewissen Dritten obliegenden Mitwirkungspflichten (Art. 127-129 DBG). 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 (Holenstein, a.a.O., Art. 26 N. 285 und 290).

### **E. 2.4.3**

Die steuerpflichtige Person hat der Steuerverwaltung gemäss 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. 5.1.4 und 5.3).

### **E. 2.4.4**

Nach innerstaatlichem Recht sind Informationen, die bei einer Steuerverwaltung liegen, erhältlich (Art. 111 DBG; Urteile des BVGer A-3421/2016 vom 5. Juli 2017 E. 4.4.2, A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 4.3.3 und 5.2, A-7111/2014, A-7156/2014, A-7159/2014 vom 9. Juli 2015 E. 7.2.1, je mit Hinweisen).

### **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; Zimmermann, a.a.O., 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 (BGE 139 II 451 E. 2.1 und E. 2.2.1, 139 II 404 E. 7.2.2; Urteile des BVGer A-2540/2017 vom 7. September 2017 E. 4.2, A-171/2017, A-172/2017 und A-173/2017 vom 5. Juli 2017 E. 3.1, A-7111/2014, A-7156/2014, A-7159/2014 vom 9. Juli 2015 E. 5.3.3).

### **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 (vgl. BGE 143 II 202 E. 8.7.1, 142 II 218 E. 3.3, 142 II 161 E. 2.1.3 f.; Urteil des BGer 2C\_297/2017 vom 28. März 2017 E. 2.3). 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. 2.1.3; Urteil des BGer 2C\_275/2017 vom 20. März 2017 E. 2.4.2; Urteile des BVGer A-4154/2016 vom 15. August 2017 E. 4.2, A-171/2017, A-172/2017 und A-173/2017 vom 5. Juli 2017 E. 3.2, A-2766/2016 vom 18. April 2017 E. 3.2.3).

### **E. 2.5.3**

Einer beschwerdeführenden Partei steht es somit offen, den Sachverhalt zu widerlegen, sofern ihr dies sofort klarerweise und entscheidend gelingt (vgl. Urteil des BGer 2C\_275/2017 vom 20. März 2017 E. 2.4.2). Das Bundesverwaltungsgericht nimmt diesbezüglich keine Untersuchungshandlungen vor (vgl. Urteil des BVGer A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.2 a.E.). Im Amtshilfeverfahren bleibt kein Raum für ein umfangreiches Beweisverfahren. Daher hat der Nachweis mittels Urkunden zu erfolgen (vgl. Urteil des BVGer A-6677/2010 vom 6. Juni 2011 E. 4.4.2).

### **E. 2.6.1**

Gemäss Ziff. 7 Bst. a des Protokolls zum DBA-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; vgl. dazu Donatsch/Heimgartner/Meyer/Simonek, a.a.O., S. 234).

### **E. 2.6.2**

Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips 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. Urteile des BGer 2C\_954/2015 vom 13. Februar 2017 E. 5.3, 2C\_904/2015 vom 8. Dezember 2016 E. 7.2; Urteile des BVerfG A-4154/2016 vom 15. August 2017 E. 4.3, A-171/2017, A-172/2017 und A-173/2017 vom 5. Juli 2017 E. 3.2, A-4025/2016 vom 2. Mai 2017 E. 3.2.4).

### **E. 2.7.1**

Gemäss Ziff. 7 Bst. b des Protokolls zum DBA-RU besteht zwischen der Schweiz und Russland Einvernehmen darüber, dass die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfebegehrens nach Art. 25a DBA-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 Amtshilfesuches. Diese Bestimmung greift jedoch nur, wenn das anwendbare Abkommen - anders als das hier einschlägige DBA-RU mit Ziff. 7 Bst. b des Protokolls zum DBA-RU - keine entsprechende Ordnung enthält (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.4; Urteile des BVerfG A-2540/2017 vom 7. September 2017 E. 2.4, A-171/2017, A-172/2017 und A-173/2017 vom 5. Juli 2017 E. 4.2, A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 4.2).

### **E. 3.1.1**

Die Beschwerdeführinnen erklären, die ESTV hätte nicht auf das Amtshilfeersuchen eintreten dürfen, da der FTS falsche Angaben gemacht habe. Der FTS habe behauptet, M. \_\_\_\_\_ sei Direktor der N. \_\_\_\_\_ [...]. Diese wiederum sei Direktorin der H. \_\_\_\_\_ [...]. M. \_\_\_\_\_ und die F. \_\_\_\_\_ hätten aber bereits im vorinstanzlichen Verfahren mit Dokumenten nachgewiesen, [dass dies im Jahre 2013 nicht zugefallen habe].

### **E. 3.1.2**

Wie die ESTV zu Recht ausführt, trifft sie ihren Entscheid, auf das Amtshilfeersuchen einzutreten oder nicht, anhand des im Ersuchen umschriebenen Sachverhalts sowie der übrigen im Ersuchen genannten Umstände (vgl. E. 2.5.2). Die der ESTV von M. \_\_\_\_\_ und der F. \_\_\_\_\_ eingereichten Unterlagen sind erst bei der Beantwortung der Fragen, ob,

und wenn ja, allenfalls in welchem Umfang Amtshilfe zu leisten ist, zu berücksichtigen. Darauf wird zurückzukommen sein (E. 3.2.3 und 3.3.3).

### **E. 3.1.3**

Die Beschwerdeführerinnen machen überdies implizit geltend, das Subsidiaritätsprinzip (E. 2.6.1) sei verletzt worden, wenn sie vorbringen, zumindest einige der erfragten Informationen seien im russischen Handelsregister ersichtlich. Ob dem so ist und ob eine entsprechende Recherche mit zumutbarem Aufwand möglich wäre, muss hier nicht geklärt werden. Die Beschwerdeführerinnen beziehen sich nämlich diesbezüglich auf die Frage, an welchen Gesellschaften die F.\_\_\_\_\_ beteiligt sei. Da diese Frage nicht auf in Russland registrierte Gesellschaften beschränkt ist, sondern alle Beteiligungen der F.\_\_\_\_\_ umfasst, wurde das Subsidiaritätsprinzip nicht verletzt, denn der FTS hätte die Frage höchstens für in Russland registrierte Gesellschaften beantworten können, nicht aber für allfällige Beteiligungen an nicht in Russland registrierten Gesellschaften. Damit besteht kein Grund, an der Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips zu zweifeln (vgl. E. 2.6.2). Im Übrigen erfüllt das Amtshilfeersuchen des FTS vom [...] 2015 die formellen Voraussetzungen (E. 2.7.1). Etwas anderes wird auch nicht behauptet.

### **E. 3.2.1**

Die Beschwerdeführerinnen sind der Ansicht, beim Amtshilfeersuchen handle es sich um eine «fishing expedition». Zunächst würden im Ersuchen Behauptungen aufgestellt, die nicht (mehr) zuträfen. Was gestern gewesen sei, könne kein Beleg sein für das, was heute sei. Weiter habe auch die ESTV zunächst in der Sachverhaltsdarstellung im Amtshilfeersuchen einen Zusammenhang zwischen (anderen) Gesellschaften vermisst. Der FTS habe auf mehrfache Nachfrage dann einzig ergänzt, I.\_\_\_\_\_ sei «confidant» sowohl der G.\_\_\_\_\_ als auch der H.\_\_\_\_\_ und habe für beide Verträge unterzeichnet. Dass eine Person für zwei Gesellschaften Verträge unterzeichne, sei aber nicht ungewöhnlich und führe nicht dazu, dass zwischen den Gesellschaften eine Verbindung bestehe. So habe der Rechtsvertreter im vorliegenden Verfahren schon verschiedene Mandanten vertreten, was nicht dazu führe, dass diese verbunden wären. Auch hätte oft eine Person mehrere Verwaltungsratsmandate inne. Der Umstand, dass O.\_\_\_\_\_ Vertreter der H.\_\_\_\_\_ sein solle und sein Sohn P.\_\_\_\_\_ jener der Beschwerdeführerin 3, bedeute nicht, dass die Gesellschaften verbunden seien. Würde dies angenommen, laufe das auf «Sippenhaft» hinaus.

### **E. 3.2.2**

Hier ist zunächst daran zu erinnern, dass der Sachverhalt, wie ihn die ersuchende Behörde darstellt, durchaus noch Ungenauigkeiten enthalten darf, dient doch das Amtshilfeverfahren gerade dazu, Lücken im Sachverhalt zu schliessen (E. 2.5.1). Auch wenn er überholte Informationen enthält, so ist der Sachverhalt im Amtshilfeersuchen des FTS zu konkret, als dass es sich beim Ersuchen um eine fishing expedition handeln könnte. Auch werden konkrete Fragen gestellt. Das Wort «confidant» wäre wohl mit «Vertrauensperson» zu übersetzen, ein Begriff, der dem schweizerischen Gesellschaftsrecht fremd ist. Eine Rückübersetzung ins Russische ergibt dann allerdings, dass der russische Begriff auch mit «Bevollmächtigter» übersetzt werden kann. Aus dem Amtshilfeersuchen geht hervor, dass der «confidant» zumindest für beide Gesellschaften zeichnungsberechtigt war, was im vorliegenden Zusammenhang genügt (dazu E. 3.2.4.1).

### **E. 3.2.3**

Es ist somit zunächst unproblematisch, wenn der FTS über überholte Informationen verfügt. Entgegen dem, was die Beschwerdeführerinnen ausführen, sind überholte Informationen nicht einfach falsch. Sie mögen derzeit nicht mehr zutreffen, aus ihnen lassen sich aber unter Umständen Schlüsse auf die gegenwärtige Situation ziehen oder sie können helfen, die derzeitige Situation zu verstehen. Im Rahmen der Amtshilfe liegt es zudem in der Natur der Sache, dass die ersuchende Behörde unter Umständen nur über veraltete Informationen verfügt. Dies führt nicht dazu, dass auf das Ersuchen nicht einzutreten oder dass die Amtshilfe schon allein aus diesem Grund zu verweigern wäre. Der Umstand, dass sich die Situation geändert hat, ist aber bei der Frage, ob, und wenn ja, allenfalls in welchem Umfang Amtshilfe zu gewähren ist, zu berücksichtigen.

#### **E. 3.2.4**

Was die übrigen behaupteten Verbindungen (jene über I. \_\_\_\_\_ sowie Vater und Sohn O. \_\_\_\_\_ und P. \_\_\_\_\_) angeht, ist Folgendes festzuhalten:

##### **E. 3.2.4.1**

Zu Recht bringen die Beschwerdeführerinnen zwar vor, dass der Umstand, dass eine Person für mehrere Gesellschaften zeichnungsberechtigt ist, noch nicht dazu führt, dass diese Gesellschaften verbunden sind. Er rechtfertigt aber eine Kontrolle, ob allenfalls doch eine Verbindung besteht, insbesondere weil der FTS über M. \_\_\_\_\_ über eine weitere Verbindung zu verfügen glaubt. Letztlich geht es im Amtshilfeersuchen des FTS ja gerade darum, festzustellen, ob (noch weitere) Verbindungen zwischen den Gesellschaften bestehen (ob in diesem Zusammenhang eine Selbstkontrahierung vorliegen könnte, ist dem Amtshilfeersuchen nicht zu entnehmen, spielt vorliegend aber auch keine Rolle). Weiter ist eine Ähnlichkeit im Namen der beiden Gesellschaften, für die I. \_\_\_\_\_ zeichnungsberechtigt ist, nicht zu übersehen. Daran ändert auch nichts, dass die Beschwerdeführerinnen vorbringen, es gebe schon in der Schweiz mehrere juristische Personen mit diesem Namensbestandteil. Im Übrigen ist daran zu erinnern, dass die ESTV grundsätzlich auf die Angaben im Amtshilfeersuchen abstellen darf. Macht die ersuchende Behörde Verbindungen geltend, muss die ESTV diese nicht hinterfragen, sofern sie nicht abwegig erscheinen (vgl. E. 3.5.2).

##### **E. 3.2.4.2**

Gleiches gilt für die verwandtschaftlichen Beziehungen zwischen den Direktoren der H. \_\_\_\_\_ und der Beschwerdeführerin 3. Diese bedeuten zwar in der Tat nicht per se, dass zwischen den Gesellschaften eine Verbindung besteht, sie rechtfertigen allenfalls aber weitere Abklärungen. So kennt etwa das schweizerische Recht Konstruktionen wie geldwerte Leistungen, bei denen eine (auch verwandtschaftliche) Verbindung zwischen Personen, unter denen Leistungen ausgetauscht werden, weitere Untersuchungen rechtfertigen. Mit «Sippenhaft» hat derlei jedenfalls nichts zu tun.

#### **E. 3.2.5**

Damit kann festgehalten werden, dass das Gesuch keine «fishing expedition», sondern eine konkrete Anfrage ist.

#### **E. 3.3.1**

Ebenfalls im Zusammenhang mit der Frage, ob eine «fishing expedition» vorliegt, machen die Beschwerdeführerinnen geltend, es führte zu einer Umkehr der Beweislast, wenn sie die fehlende Verbindung zwischen den Gesellschaften beweisen müssten.

### **E. 3.3.2**

Es entspricht der üblichen Beweislastverteilung in Amtshilfeverfahren, dass die ESTV vom im Amtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalt ausgehen darf, sofern dieser keine offensichtlichen Fehler, Lücken und Widersprüche aufweist (E. 2.5.2). Solche hat die ESTV im vorliegenden Ersuchen - nach Ergänzung des Sachverhalts durch den FTS - nicht gefunden. Auch dem Bundesverwaltungsgericht erscheint dieser ergänzte Sachverhalt schlüssig. Zwar stellen sich die Verbindungen zwischen verschiedenen Gesellschaften als vage dar, doch ist nachvollziehbar, weshalb der FTS diese Verbindungen vermutet. Wie zuvor dargelegt (E. 3.2.4), genügen die Verbindungen (Zeichnungsberechtigung für zwei Gesellschaften; Vater-Sohn-Beziehung zwischen den Direktoren zweier Gesellschaften), damit die weitere Abklärungen vorgenommen werden dürfen.

### **E. 3.3.3**

Damit ist es an den Beschwerdeführerinnen, den Sachverhalt sofort mit Urkunden zu widerlegen (E. 2.5.3). Dies versuchen die Beschwerdeführerinnen nur in Bezug auf die Stellung von M.\_\_\_\_\_ als Direktor der N.\_\_\_\_\_ und deren Stellung als Direktorin der H.\_\_\_\_\_. [Beweismittel und deren Würdigung] Wie es sich damit verhält, kann indessen offen gelassen werden. Denn - wie bereits festgehalten (E. 3.2.3) - würde selbst der Umstand, dass M.\_\_\_\_\_ und die N.\_\_\_\_\_ nicht die im Amtshilfeersuchen behaupteten Direktorenstellungen bekleideten, weder dazu führen, dass nicht auf das Ersuchen einzutreten gewesen wäre, noch dazu, dass die Amtshilfe aus diesem Grund vollständig zu verweigern wäre. Allenfalls würde einzig die N.\_\_\_\_\_ aus dem Beziehungsgeflecht der Gesellschaften und natürlichen Personen herausfallen. Die übrigen Personen wären nach wie vor direkt oder indirekt miteinander verbunden. Die N.\_\_\_\_\_ betreffend werden aber Fragen weder gestellt noch beantwortet.

### **E. 3.3.4**

Was die übrigen Beziehungen betrifft (insbesondere die Zeichnungsberechtigung von I.\_\_\_\_\_ für zwei Gesellschaften sowie die Vater-Sohn-Beziehung der Direktoren zweier weiterer Gesellschaften), wurde bereits ausgeführt, dass die Argumente der Beschwerdeführenden diese nicht zu entkräften vermögen (E. 3.2.4).

### **E. 3.4**

Damit ist zu prüfen, ob die Informationen als im Sinne von Art. 25a Abs. 3 DBA-RU erhältlich zu gelten haben. Zwar können Rügen betreffend Drittpersonen (hier insbesondere betreffend M.\_\_\_\_\_ und die F.\_\_\_\_\_) nur vorgebracht werden, wenn die beschwerdeführenden Personen durch die entsprechenden Informationen bzw. deren Übermittlung selbst (direkt oder indirekt) betroffen sind und so ein rechtlich geschütztes Interesse haben (vgl. Urteil des BVGer A-4044/2015 vom 16. Februar 2016 E. 3.1). Vorliegend hat das Bundesverwaltungsgericht Rügen betreffend M.\_\_\_\_\_ und die F.\_\_\_\_\_ in einem mit dem vorliegenden Verfahren direkt in Zusammenhang stehenden Verfahren (A-7956/2016) aber ohnehin zu prüfen, wobei sich die Ergebnisse der beiden Verfahren nicht widersprechen dürfen. Daher sind diese Rügen auch hier von Amtes wegen zu prüfen.

### **E. 3.4.1**

Nicht weiter einzugehen ist auf die Erhältlichkeit jener Informationen, die öffentlichen Quellen (beispielsweise dem Handelsregister) zu entnehmen sind oder die die Vorinstanz

von der Steuerverwaltung des Kantons [...] erhalten hat. Diese sind auch nach dem innerstaatlichen Recht erhältlich (E. 2.4.3).

#### **E. 3.4.2**

Es bleibt zu prüfen, wie es sich mit jenen Informationen verhält, die M.\_\_\_\_\_ und die F.\_\_\_\_\_ der Vorinstanz gegeben haben.

##### **E. 3.4.2.1**

Die Art der Tätigkeit der F.\_\_\_\_\_ kann geeignet sein, ihre Besteuerung zu beeinflussen. Sie kann nämlich den Steuerstatus der Gesellschaft beeinflussen. Damit ist die F.\_\_\_\_\_ umfassend mitwirkungspflichtig (E. 2.4.2). Nicht verlangt ist, dass eine Besteuerung in Russland beeinflusst wird. Es genügt, wenn die Informationen eine Besteuerung in der Schweiz zu beeinflussen vermögen. Diese Information ist nach innerstaatlichem Recht erhältlich.

##### **E. 3.4.2.2**

Gleiches gilt für die Anzahl ihrer Mitarbeitenden. Auch diese Information betrifft sie selbst und sie ist hier umfassend mitwirkungspflichtig (E. 2.4.2). Zudem hat das Bundesgericht entschieden, dass die Anzahl und gar der Name der Mitarbeitenden eine Information ist, die zu übermitteln ist (vgl. Urteil des BGer 2C\_690/2015 vom 15. März 2016 E. 4.3). Es handelt sich um eine Information, die eine steuerpflichtige Person in Anwendung von Art. 126 DBG geben muss, weil sie ihre Besteuerung beeinflussen kann. Das Bundesgericht hat dies im Zusammenhang mit Verrechnungspreisen und verdeckten Gewinnausschüttungen entschieden. Im vorliegenden Fall geht es zwar nicht direkt um solche Konstellationen, doch hängt die Behandlung der im Amtshilfeersuchen genannten Darlehen davon ab, ob die daran beteiligten Personen (indirekt) miteinander verbunden sind. Insofern sind rechtswesentliche Übereinstimmungen mit den zuvor genannten Konstellationen erkennbar. Die Information nach der Anzahl Mitarbeitenden ist demnach nach innerstaatlichem Recht erhältlich.

##### **E. 3.4.2.3**

Die Beantwortung der Frage, wer an der F.\_\_\_\_\_ wirtschaftlich berechtigt ist bzw. wer die Aktionäre sind, kann in gewissen Konstellationen ebenfalls Auswirkungen auf die Besteuerung haben. Damit ist die F.\_\_\_\_\_ diesbezüglich umfassend auskunftspflichtig und die Information ist nach innerstaatlichem Recht erhältlich (E. 2.4.2).

##### **E. 3.4.2.4**

Die Höhe des Aktienkapitals ist für die Besteuerung der F.\_\_\_\_\_ relevant. Sie ist diesbezüglich umfassend mitwirkungspflichtig, so dass diese Information nach innerstaatlichem Recht erhältlich ist (vgl. E. 2.4.2).

##### **E. 3.4.2.5**

Die Beteiligungen der F.\_\_\_\_\_ betreffen einerseits wiederum sie selbst, weshalb die umfassende Mitwirkungspflicht zum Tragen kommt. Sie wurden zudem auch von der Steuerverwaltung des Kantons [...] mitgeteilt, weshalb sie so oder anders nach innerstaatlichem Recht erhältlich sind (E. 2.4.2 f.).

##### **E. 3.4.2.6**

Die Frage über abgeschlossene Geschäfte der F.\_\_\_\_\_ ist für diese steuerrelevant und daher ebenfalls nach innerstaatlichem Recht erhältlich (E. 2.4.2).

#### **E. 3.4.2.7**

Die Informationen zur Steuererklärung konnten wiederum auch von der Steuerverwaltung des Kantons [...] erhältlich gemacht werden. Auch ist die Steuererklärung für die Besteuerung relevant. Damit ist sie nach innerstaatlichem Recht erhältlich (E. 2.4.2 f.).

#### **E. 3.4.2.8**

M.\_\_\_\_\_ ist betreffend die von ihm gehaltenen Beteiligungen auskunftspflichtig, da diese Information seine Besteuerung betrifft. Damit ist sie nach innerstaatlichem Recht erhältlich (E. 2.4.2).

#### **E. 3.4.3**

Somit sind sämtliche Informationen nach schweizerischem Recht erhältlich.

#### **E. 3.5.1.1**

Nun ist darauf einzugehen, ob die vom FTS verlangten Informationen im Sinne von Art. 25a Abs. 1 DBA-RU voraussichtlich erheblich sind.

#### **E. 3.5.1.2**

Die Information, dass M.\_\_\_\_\_ [Bürgerrecht] ist, kann sich als relevant erweisen, da die Frage der Nationalität unter bestimmten Voraussetzungen dabei helfen kann, für die Besteuerung der im ersuchenden Staat steuerpflichtigen Person relevante Zusammenhänge herzustellen. Sie kann ohnehin mitgeteilt werden, denn dabei handelt es sich um eine öffentlich zugängliche Information. Es besteht kein Grund, diese nicht zu übermitteln.

#### **E. 3.5.1.3**

Dem dem Ersuchen zugrundeliegenden Sachverhalt ist ein Beziehungsgeflecht verschiedener juristischer und natürlicher Personen zu entnehmen. Unter diesen Umständen kann für den FTS durchaus von Bedeutung sein, in Erfahrung zu bringen, ob M.\_\_\_\_\_ zu weiteren Personen als der F.\_\_\_\_\_ Beziehungen aufweist. Ohnehin hat das Bundesgericht das Erfordernis, dass die Informationen voraussichtlich erheblich sein müssten, als «nicht sehr hohe Hürde für ein Amtshilfeersuchen» bezeichnet (BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1).

#### **E. 3.5.1.4**

Eine andere Frage ist, ob jene Informationen, die dann tatsächlich übermittelt werden sollen, im Sinne von Art. 25a Abs. 1 Satz 1 DBA-RU voraussichtlich erheblich sind. Zwar hat das Bundesgericht festgehalten, es spiele keine Rolle, wenn sich herausstelle, dass die einmal beschafften Informationen nicht relevant seien. Es hält aber im gleichen Absatz auch fest, der ersuchende Staat könne Auskünfte nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der Untersuchung wenig wahrscheinlich sei. Komme die Steuerbehörde des ersuchten Staates zum Schluss, ein Zusammenhang sei steuerlich nicht relevant, müsse sie gemäss Art. 17 Abs. 2 StAhiG diese Informationen aussondern oder unkenntlich machen (E. 2.3.2). Damit diese letzten Aussagen nicht ihres Sinns entleert werden, kann dieser Absatz nur so verstanden werden, dass eine allfällige fehlende Relevanz der tatsächlich edierten Informationen nicht dazu führt, im Nachhinein Zweifel am Amtshilfeersuchen zu wecken. Es muss dem ersuchten Staat aber unbenommen

sein, Informationen von der Übermittlung auszunehmen, deren Erheblichkeit - gemäss Protokoll zum DBA-RU - für die Aufklärung der Steuerangelegenheiten einer bestimmten steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich sind (E. 2.3.2).

#### **E. 3.5.1.5**

Es ist vorliegend äusserst unwahrscheinlich, dass konkret die Informationen, [zu Beteiligungen], für die Besteuerung der Beschwerdeführerin 1 oder die Frage, ob die G.\_\_\_\_\_ und die F.\_\_\_\_\_ miteinander verbunden sind, in irgendeiner Art relevant sein können. [...]

#### **E. 3.5.1.6**

Als Zwischenergebnis ist damit festzuhalten, dass die soeben genannten Informationen (E. 3.5.1.5) dem FTS nicht zu übermitteln sind. Die ESTV wird den FTS darauf hinzuweisen haben, dass die Beantwortung der Frage nach der Beteiligung von M.\_\_\_\_\_ an Gesellschaften zwar [...], aber als für die Besteuerung der Beschwerdeführerin 1 nicht relevant erachtet werden. Die Information, dass M.\_\_\_\_\_ [Bürgerrecht] ist, darf dem FTS übermittelt werden, [zu Beteiligungen].

#### **E. 3.5.2.1**

Der FTS nennt die F.\_\_\_\_\_ ausdrücklich im Amtshilfeersuchen. Auch ist sie an der Beschwerdeführerin 1, deren Besteuerung in Russland überprüft werden soll, indirekt beteiligt. Zumindest wird dies von den Beschwerdeführerinnen nicht in Frage gestellt. Da der FTS eine wirtschaftliche Verbindung zwischen der F.\_\_\_\_\_ und der G.\_\_\_\_\_ überprüft, sind Informationen zur Tätigkeit der Ersteren und zur Anzahl ihrer Angestellten geeignet, um festzustellen, ob es sich um eine Gesellschaft mit tatsächlicher Geschäftstätigkeit handelt oder nicht. Die Frage nach dem Aktienkapital kann der Beantwortung der Frage dienen, ob die Gesellschaft Substanz hat. Die Fragen nach den wirtschaftlich Berechtigten, Gründern, Aktionären, Verwaltungsrats- und Geschäftsleitungsmitgliedern sowie nach den Beteiligungen der F.\_\_\_\_\_ können dazu dienen, weitere Verbindungen zwischen den natürlichen und juristischen Personen, wie sie im Sachverhalt geschildert sind, herzustellen. Noch direkter steht die Frage zu geschäftlichen Verbindungen zwischen der F.\_\_\_\_\_, der G.\_\_\_\_\_, der Beschwerdeführerin 3, der Beschwerdeführerin 4 und der Beschwerdeführerin 2 mit dem im Amtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalt in Zusammenhang. Auch die Frage nach der Besteuerung der F.\_\_\_\_\_ kann bei verbundenen Unternehmen relevant sein (BGE 143 II 185 E. 4.4).

#### **E. 3.5.2.2**

Verbindungen zwischen der F.\_\_\_\_\_ und der G.\_\_\_\_\_ können nicht ausgeschlossen werden, sondern erscheinen weiterhin durchaus möglich. Damit sind die entsprechenden Fragen des FTS zu beantworten.

#### **E. 3.5.2.3**

Nicht zu übermitteln ist hingegen die Information, [...]. Diese Information stammt aus einem Zeitraum, der ausserhalb von jenem liegt, für den Amtshilfe zu leisten ist. Anders als beispielsweise ein Bankformular A, das zwar vor der Geltung einer Amtshilfeklausel erstellt worden sein kann, aber zur Zeit, für die Amtshilfe geleistet wird, immer noch gilt, ist die Gründung der Gesellschaft ein abgeschlossen Vorgang [...].

### **E. 3.5.3.1**

Da Informationen zu wirtschaftlich Berechtigten im vorliegenden Fall mitzuteilen sind (E. 3.5.2.1), sind die Namen von [Namen] dem FTS zu übermitteln. [...]

### **E. 3.6**

Nach dem Gesagten ist von Amtes wegen und in Übereinstimmung mit dem Ergebnis im Verfahren A-7956/2016 festzuhalten, dass einige M. \_\_\_\_\_ betreffende Informationen nicht zu übermitteln sind. [Beteiligungen]. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen.

### **E. 4.1**

Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 7'500.-- festgesetzt. Von Amtes wegen ist festzuhalten, dass einige wenige Informationen nicht zu übermitteln sind. Diese sind aus Sicht der Beschwerdeführerinnen von untergeordneter Bedeutung, sodass sich dieser Umstand, selbst wenn diesbezüglich von einem teilweisen Obsiegen der Beschwerdeführerinnen auszugehen wäre, nicht auf die Verlegung der Kosten auswirkt. Damit haben die Beschwerdeführerinnen die Verfahrenskosten vollumfänglich zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG, 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]). Die einbezahlten Kostenvorschüsse von insgesamt Fr. 7'500.-- (je Fr. 1'500.-- in den Verfahren A-8018/2016, A-8020/2016, A-8021/2016, A-8022/2016 und A-8023/2016) sind zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

### **E. 4.2**

Den Beschwerdeführerinnen ist nach dem Gesagten (E. 4.1) keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario). Der Vorinstanz ist ebenfalls keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 7 Abs. 3 VGKE).

### **E. 5**

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.