



Urteil vom 18. August 2020

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richterin Marianne Ryter, Richterin Sonja Bossart Meier,
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

1. X. _____, ...,
2. Y. _____, ...,
beide vertreten durch
Matthias Britsch und Martin Kistler, ...,
Beschwerdeführerinnen,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen SEI,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-RU).

Sachverhalt:**A.**

Der Federal Tax Service (nachfolgend: FTS) der Russischen Föderation (nachfolgend auch: Russland) richtete am [Datum 1] gestützt auf Art. 25a des Abkommens vom 15. November 1995 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Russischen Föderation zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.966.51; DBA CH-RU) zwei Amtshilfeersuchen an die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV oder Vorinstanz). Beide Ersuchen betreffen die russische Gesellschaft X._____. Als schweizerische Steuerpflichtige (recte: Informationsinhaberinnen) sind im ersten Ersuchen die [Bank 1] und im zweiten die [Bank 2] genannt. Die Ersuchen dienen der Prüfung der Ertragssteuer (Corporate Income Tax) für das Jahr 2017 bzw. die Steuerjahre 2014-2016.

A.a

A.a.a Gemäss dem ersten Ersuchen führt der FTS eine Steuerprüfung der X._____ durch. Dabei sei festgestellt worden, dass die X._____ im Jahr 2017 Dividenden von der A._____ (Russland) an die Y._____ (Zypern) gezahlt habe. Die Zahlungen seien in zwei Tranchen erfolgt – die Höhe der Zahlungen sowie das Datum sind im Amtshilfeersuchen genannt –, und zwar auf ein mit der IBAN bezeichnetes Bankkonto bei der [Bank 1]. Die Zahlungsanweisungen sind dem Amtshilfeersuchen beigelegt. Die X._____ habe – als «tax agent» handelnd – den Steuersatz von 5 % gemäss Art. 10 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Zypern und Russland (nachfolgend: DBA RU-CY) beantragt. Gemäss der Mitteilung von ausländisch kontrollierten Gesellschaften, welche von B._____ (Russland) den russischen Steuerbehörden eingereicht worden sei, habe er im Jahr 2017 100 % der Y._____ besessen. Gemäss einem Brief über die Verteilung der Dividenden der Y._____, welcher der X._____ gesendet worden sei, sei B._____ jene Person, welche die Dividenden der A._____ tatsächlich erhalten habe.

A.a.b Aufgrund der genannten Fakten nimmt der FTS an, dass die Y._____ nicht Nutzungsberechtigte der Dividende im Sinne von Art. 10 Abs. 2 DBA RU-CY war. Die Informationen, um die er ersucht, würden es erlauben, die Weiterleitung der Dividende zu dokumentieren und einen tatsächlich an den Dividenden Nutzungsberechtigten zu eruieren. Werde sich der Verdacht erhärten, würde die Quellensteuer der X._____ neu veranlagt.

A.a.c Der FTS weist darauf hin, dass die Anwendung von Art. 25a DBA CH-RU nicht durch Art. 1 dieses Abkommens begrenzt sei. Im Anschreiben bestätigt er zudem, dass er im umgekehrten Fall in der Lage wäre, die Informationen zu beschaffen und zu liefern, die Informationen in Übereinstimmung mit dem DBA CH-RU geheim halten werde, die Informationen ausschliesslich für die Erfüllung der Pflichten in Übereinstimmung mit dem DBA CH-RU verwendet würden und er alle möglichen Massnahmen zum Erhalt der Informationen auf dem eigenen Staatsgebiet ausgeschöpft habe.

A.a.d Der FTS bittet um Übermittlung von Informationen darüber, wer das genannte Bankkonto eröffnet hat und wer eine Unterschriftsberechtigung am Konto hatte bzw. die Berechtigung, Zahlungen zu veranlassen oder zu erhalten. Gefragt wird nach Vorstandsbeschlüssen, mit denen Unterschriftsberechtigte ernannt wurden, nach Kopien von Vollmachten, welche Personen ermächtigen, für die Y. _____ zu handeln, sowie nach weiteren relevanten Dokumenten. Weiter wird um die Übermittlung von Bankauszügen gebeten, mit denen der Erhalt der Dividendeneinkünfte der X. _____ bestätigt wird sowie die Weiterleitung des genannten Einkommens an weitere Personen oder Gesellschaften. Soweit weitere Empfänger der Gelder Bankkonten bei der [Bank 1] oder einer anderen schweizerischen Bank halten würden, sollten auch die Bankauszüge übermittelt werden, welche den Erhalt von Geldern der Y. _____ und die Weiterleitung der genannten Dividenden zu weiteren Personen oder Gesellschaften belegten.

A.b

A.b.a Im zweiten Ersuchen weichen neben der Steuerperiode und der Informationsinhaberin (oben Bst. A) auch die Höhe sowie das Datum der Zahlungen von den oben genannten ab und diese wurden im Jahr 2014 auf ein Konto bei der [Bank 2] überwiesen.

A.b.b Im Übrigen gleichen die Fakten weitgehend den oben genannten. Insbesondere soll B. _____ auch in den Jahren 2014-2016 alleiniger Eigentümer der Y. _____ gewesen sein. In den Jahren 2015 und 2016 soll er auch tatsächlich die Dividenden erhalten haben. Für das Jahr 2014 seien keine genügenden Hinweise auf eine Nutzungsberechtigung für die Dividenden gefunden worden, weshalb darauf geschlossen werde, dass die Y. _____ im Jahr 2014 nicht an den Dividenden nutzungsberechtigt gewesen sei.

A.b.c Die übrigen Sachverhaltselemente sowie die gewünschten Informationen entsprechen jenen im vorher genannten Ersuchen.

B.

Am 9. November 2018 antwortete die [Bank 2] auf ein Editionsbegehren der Vorinstanz offenbar datierend vom 24. Oktober 2018. Sie übermittelte der Vorinstanz die gewünschten Informationen.

C.

Aus den Vorbringen der Verfahrensbeteiligten in den vorinstanzlichen Akten ergibt sich, dass die ESTV dem FTS einige Informationen übermittelte. Am [Datum 3] antwortete der FTS nämlich auf eine Nachricht der ESTV vom [Datum 2], mit der diese dem FTS mitgeteilt haben muss, dass keine Weiterleitung der Dividendenzahlungen festgestellt werden konnte, weil keine Überweisungen in entsprechender Höhe im sachverhaltlichen und zeitlichen Zusammenhang gefunden worden waren. Der FTS wies darauf hin, dass er die Zahlungsflüsse der Dividenden bis zum letzten Empfänger nachverfolgen können und dass er Informationen zur Nutzungsberechtigung sammeln müsse. Informationen betreffend weitere Empfänger der Gelder seien wesentlich, um die Zahlungsflüsse des aus Russland stammenden Einkommens nachvollziehen zu können. Es würden Informationen benötigt zum Eingang der Dividenden und dem Ausgang in irgendeiner Form, damit die Gelder bis zum letzten Empfänger verfolgt werden könnten. Es sei eine oft angewendete Methode der Steuerpflichtigen, Einkommen zu splitten oder zusammenzulegen, um so den Zusammenhang zwischen den Ein- und Ausgängen unkenntlich zu machen. Es gebe aber Möglichkeiten, die zusammengerechneten Summen von Geld, welches auf das Konto einbezahlt worden sei, mit solchen, welche vom Bankkonto abgeflossen seien, für eine spezifische Zeitperiode zusammenzuführen. Es sei nicht notwendigerweise so, dass es nur einen Empfänger der ausgehenden Gelder gebe. Die Ausgänge könnten zwischen verschiedenen verbundenen Parteien aufgeteilt und in unterschiedlicher Form ausgezahlt werden. Es sei daher an der untersuchenden Behörde, eine unabhängige Analyse aller Transaktionen auf dem Bankkonto vorzunehmen. Der FTS bittet daher um Übermittlung der gesamten Bankkontoauszüge für die genannten Konten der Y._____, und zwar in Bezug auf das Konto bei der [Bank 1] für den Zeitraum vom 1. Oktober 2017 bis und mit dem 30. Juni 2018 und für das Konto bei der [Bank 2] vom 24. Dezember 2014 bis und mit dem 30. Juni 2015.

D.

Die ESTV antwortete am 24. Mai 2019, stellte die Weiterbearbeitung der nunmehr erweiterten Amtshilfeersuchen in Aussicht und teilte die neue Referenznummer mit. Gemäss einer Aktennotiz ebenfalls vom 24. Mai 2019 nahm die ESTV die E-Mail des FTS vom [Datum 3] (zuvor Bst. C) als neues Ersuchen entgegen und eröffnete ein neues Dossier (das vorliegende) unter einer neuen Nummer, wobei die Amtshilfeersuchen vom [Datum 1] (oben Bst. A) sowie das Antwortschreiben der [Bank 2] (Bst. B) in das neue Dossier übernommen wurden.

E.

Nachdem die Vorinstanz die Vertretungsverhältnisse für die Y. _____ abgeklärt hatte, forderte sie mit Editionsverfügung vom 31. Mai 2019 die [Bank 3] sowie die [Bank 1] zur Herausgabe der verlangten Informationen auf.

F.

Die [Bank 1] teilte am 13. Juni 2019 mit, dass sie das Bankkonto nicht ausfindig machen konnte. Gleichentags übermittelte die [Bank 3] die gewünschten Informationen.

G.

Am 26. Juni 2019 forderte die ESTV auch die [Bank 2] auf, Informationen zu edieren. Die Bank edierte die Unterlagen am 8. Juli 2019.

H.

Nachdem sie die Unterlagen erhalten hatte, teilte die Vorinstanz der Y. _____ am 2. August und 6. August 2019 mit, welche Informationen sie zu übermitteln gedenke.

I.

Am 7. August 2019 fragte der FTS nach dem Verfahrensstand. Die Steuerprüfung werde bald beendet und die Dokumente seien für das Ergebnis unbedingt notwendig. Die Vorinstanz konnte die Anfrage nicht im Detail beantworten.

J.

Die Y. _____ reichte der Vorinstanz am 9. September 2019 eine Stellungnahme ein. Zudem teilte der sie vertretende Rechtsanwalt mit, mittlerweile auch die X. _____ zu vertreten.

K.

Am 19. September 2019 erliess die Vorinstanz gegenüber der X. _____ und der Y. _____ eine Schlussverfügung. In der Schlussverfügung werden die meisten der gestellten Fragen mit Hinweis auf die beigelegten Kontoauszüge betreffend die beiden Konten der Y. _____ beantwortet. Allfällige Kontoauszüge von Zahlungsempfängern wollte die ESTV jedoch nicht übermitteln, weil die voraussichtliche Erheblichkeit nicht ersichtlich sei und nur Informationen zu einem spezifischen Konto übermittelt werden könnten. Es stehe dem FTS aber frei, weitere Gesuche zu stellen.

L.

Gegen diese Schlussverfügung erhoben die X. _____ (nachfolgend: Beschwerdeführerin 1) und die Y. _____ (nachfolgend: Beschwerdeführerin 2; zusammen: Beschwerdeführerinnen) am 21. Oktober 2019 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragen, die Schlussverfügung vom 19. September 2019 aufzuheben. Auf eine Übersendung der Beilagen 1 bis 4 zur Schlussverfügung an die ersuchende Behörde sei abzusehen, eventuell seien diese Beilagen dergestalt zu schwärzen, dass sämtliche Daten in den Kontoauszügen, welche nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit Zahlungen entweder von der oder an die Dividenden zahlende Gesellschaft oder die Beschwerdeführerin 1 stehen, unkenntlich seien. Eventualiter sei das Verfahren zum Entscheid im Sinne der Erwägungen des Bundesverwaltungsgerichts an die Vorinstanz zurückzuweisen. Sie begründen ihre Begehren insbesondere damit, dass nicht erhebliche Informationen nicht zu übermitteln seien und die Daten, die übermittelt werden sollten, aus diversen Gründen, unter anderem weil die Steuerprüfung für die Jahre 2014-2016 abgeschlossen sei, nicht erheblich seien.

M.

Mit Vernehmlassung vom 2. Dezember 2019 beantragt die Vorinstanz die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. In Bezug auf das Vorbringen der Beschwerdeführerinnen, die Steuerprüfung in Russland sei abgeschlossen, bringt die Vorinstanz vor, das innerstaatliche Recht des ersuchenden Staates sei nicht vom ersuchten Staat zu prüfen. Es sei Sache der Steuerpflichtigen, ihre Verfahrensrechte im Verfahren vor den Behörden des ersuchenden Staates geltend zu machen. Zudem sei der ersuchte Staat an den im Ersuchen geschilderten Sachverhalt gebunden. Die Bankinformationen, um die ersucht werde, seien geeignet, um die Geldflüsse zu verfolgen und somit Erkenntnisse hinsichtlich der wirtschaftlichen Berechtigung an den Dividendenzahlungen zu gewinnen. Dies könne sich auf die

Besteuerung der Beschwerdeführerin 1 auswirken, womit die Informationen möglicherweise geeignet seien, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden. Der FTS habe bereits in den ursprünglichen Ersuchen geltend gemacht, die Informationen auch nach Abschluss der Steuerprüfung im Dezember 2018 noch zu benötigen. Zudem habe er sich am 7. August 2019 nach dem Verfahrensstand erkundigt, womit er noch einmal bekräftigt habe, die Informationen zu benötigen. Was die Anträge auf Schwärzung anbelange, könne nur der ersuchende Staat abschliessend beurteilen, ob die Informationen relevant seien. Die in den Unterlagen stehenden Personen würden also nicht rein zufällig dort auftauchen. Es sei plausibel, dass der FTS für die Untersuchung Zahlungseingänge und -ausgänge prüfen können müsse. Sie (die Vorinstanz) könne nicht feststellen, ob die in den Unterlagen genannten Zahlungsempfänger oder -auftraggeber nichts mit der Beschwerdeführerin 1 und der die Dividenden zahlenden Gesellschaft zu tun hätten.

Auf die weiteren Vorbringen der Verfahrensbeteiligten sowie die Akten wird – soweit sie für den Entscheid wesentlich sind – im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Die vorliegenden Amtshilfeersuchen vom [Datum 1], ergänzt um das Ersuchen vom [Datum 3] (Sachverhalt Bst. A und C), stützen sich auf das DBA CH-RU. Das Verfahren richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1; Art. 1 Abs. 1 Bst. a StAhiG, Art. 24 StAhiG e contrario), soweit das DBA CH-RU keine abweichenden Bestimmungen enthält (Art. 1 Abs. 2 StAhiG). Gemäss Art. 19 Abs. 5 StAhiG gelten die Bestimmungen über die Bundesrechtspflege, soweit das StAhiG keine abweichenden Bestimmungen aufstellt.

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören auch Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (vgl. Art. 32 VGG e contrario sowie

Art. 19 Abs. 1 und 5 StAhiG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde ist somit gegeben.

Die Beschwerdeführerinnen erfüllen als Adressatinnen der angefochtenen Schlussverfügung 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.

1.3 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid 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, und der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (vgl. Art. 62 Abs. 4 VwVG; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 1.49 ff.; PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, Droit administratif, Bd. II, 3. Aufl. 2011, S. 292 ff., 300 f., 820 f., Ziff. 2.2.6.3, 2.2.6.5 und 5.8.3.5).

2.

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

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

suchen 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).

2.2 Nach Art. 25a Abs. 1 Satz 1 DBA CH-RU tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen aus, «die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend die unter das Abkommen fallenden Steuern und die Mehrwertsteuern voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht». Dabei ist der Informationsaustausch gemäss Art. 25a Abs. 1 Satz 2 DBA CH-RU nicht durch Art. 1 DBA CH-RU (persönlicher Geltungsbereich) beschränkt.

2.3

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

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

2.3.3 Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1 f.; Urteil des BVGer A-4163/2019 vom 22. April 2020 E. 3.1.3). Die Rolle des ersuchten Staates bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit beschränkt sich darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (BGE 145 II 112, 142 II 161 E. 2.1.1, 139 II 404 E. 7.2.2). Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte mit der Begründung,

die verlangten Informationen seien nicht «voraussichtlich erheblich» im Sinne von Art. 25a Abs. 1 Satz 1 DBA CH-RU, nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung unwahrscheinlich erscheint (vgl. BGE 141 II 436 E. 4.4.3, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BVGer A-5695/2018 vom 22. April 2020 E. 3.3.2). 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 aussondern oder unkenntlich zu machen sind (Urteile des BVGer A-4163/2019 vom 22. April 2020 E. 3.1.3, A-2540/2017 vom 7. September 2017 E. 4.1, A-3361/2016 vom 19. Juni 2017 E. 3.10.2 f.).

2.3.4 Informationen können auch dann noch voraussichtlich erheblich sein, wenn die steuerpflichtige Person bereits veranlagt oder eine Steuerprüfung abgeschlossen wurde. Es ist nämlich nicht ausgeschlossen, dass z.B. Nachsteuern erhoben werden können oder eine Veranlagung revidiert werden kann (vgl. Urteile des BVGer A-108/2018 vom 13. Februar 2020 E. 7.3.1, A-1745/2019 vom 1. November 2019 E. 3.1.1). Bestimmungen, die das innerstaatliche Verfahren des ersuchenden Staates betreffen und die allenfalls dazu führen können, dass bestimmte Beweismittel nicht (mehr) verwendet werden können, sind im innerstaatlichen Verfahren dieses Staates geltend zu machen und nicht im Amtshilfeverfahren (Urteil des BVGer A-6037/2017 vom 8. Januar 2019 E. 4.1.4.1 und 4.7 f.).

2.4 Auf die weiteren Bestimmungen in Art. 25a DBA CH-RU ist im vorliegenden Zusammenhang nicht einzugehen.

2.5

2.5.1 Soweit die Behörden des ersuchenden Staates verpflichtet sind, den massgeblichen Sachverhalt darzulegen, kann von ihnen nicht erwartet werden, dass sie dies bereits lückenlos und völlig widerspruchsfrei tun. Dies wäre mit dem Sinn und Zweck der Amtshilfe (wie mit jenem der Rechtshilfe) nicht vereinbar, sollen doch aufgrund von Informationen und Unterlagen, die sich im ersuchten Staat befinden, bisher im Dunkeln gebliebene Punkte erst noch geklärt werden (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1, 139 II 404 E. 7.2.2, Urteil des BVGer A-2327/2017 vom 22. Januar 2019 E. 8.3.2; ROBERT ZIMMERMANN, *La coopération judiciaire internationale en matière pénale*, 5. Aufl. 2019, S. 310 Rz. 293 Bst. a). Daher verlangt die Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht den strikten Beweis des Sachverhalts, doch muss sie hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (vgl. BGE 139 II 451 E. 2.1 und E. 2.2.1, 139 II 404

E. 7.2.2; Urteile des BVGer A-4163/2019 vom 22. April 2020 E. 3.1.4, A-2540/2017 vom 7. September 2017 E. 4.2, A-2591/2017 vom 5. März 2019 E. 5.3.2.2).

2.5.2 Nach dem so genannten völkerrechtlichen Vertrauensprinzip besteht – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) – kein Anlass, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (BGE 143 II 202 E. 8.7.1, 142 II 218 E. 3.3, 142 II 161 E. 2.1.3; Urteil des BGer 2C_619/2018 vom 21. Dezember 2018 E. 2.2.1). Die ESTV ist deshalb an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche von vornherein entkräftet werden kann (BGE 142 II 161 E. 2.1.1 und 2.1.3, 139 II 451 E. 2.2.1; Urteil des BGer 2C_275/2017 vom 20. März 2017 E. 2.4.2; Urteile des BVGer A-4163/2019 vom 22. April 2020 E. 2.2, A-5695/2018 vom 22. April 2020 E. 3.5).

2.6

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

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

2.7

2.7.1 Gemäss Ziff. 7 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-RU besteht zwischen der Schweiz und Russland Einvernehmen darüber, dass die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfebegehrens nach Art. 25a DBA CH-RU den Steuerbehörden des ersuchten Staates die folgenden Angaben zu liefern haben:

- «(i) die Identität der in eine Überprüfung oder Untersuchung einbezogenen Person,
- (ii) die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden,
- (iii) eine Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht,
- (iv) den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden,
- (v) soweit bekannt, den Namen und die Adresse des mutmasslichen Inhabers der verlangten Informationen.»

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

3.

3.1 Die vorliegenden Amtshilfeersuchen betreffen den Zeitraum vom 24. Dezember 2014 bis zum 30. Juni 2015 einerseits und jenen vom 1. Oktober 2017 bis zum 30. Juni 2018 andererseits (siehe Sachverhalt Bst. C). Diese Zeiträume sind vom DBA CH-RU abgedeckt. Zudem ist unbestritten sowie den Akten zu entnehmen, dass die Amtshilfeersuchen des FTS die formellen Voraussetzungen (E. 2.7) erfüllen.

3.2

3.2.1 Die Beschwerdeführerinnen bringen nun vor, nicht erhebliche Unterlagen seien nicht zu übermitteln. Die Steuerprüfung der Beschwerdeführerin 1 für den erstgenannten Zeitraum, konkret für die Jahre 2014 bis 2016, sei bereits abgeschlossen, weshalb die erfragten Informationen auf die Steuerprüfung keinen Einfluss mehr haben und daher für diesen Zeitraum nicht mehr erheblich sein könnten (bzw. nie erheblich gewesen seien). Sie legen ein Dokument in russischer Sprache vor, aus dem hervorgehe, dass die Steuerprüfung abgeschlossen sei. Das gleiche Dokument lag bereits der Vorinstanz vor.

3.2.2 Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips ist grundsätzlich auf die Sachverhaltsdarstellung und die Vorbringen der ersuchenden Behörde abzustellen (E. 2.5). Auch kann grundsätzlich nur der ersuchende Staat beurteilen, ob die Informationen hinsichtlich der Steuerbelange einer bestimmten steuerpflichtigen Person wahrscheinlich erheblich sind (E. 2.3.3). Schliesslich sind Bestimmungen des innerstaatlichen Rechts des ersuchenden Staates, welche einer Verwendung der im Amtshilfeverfahren erlangten Informationen entgegenstehen könnten, in diesem Staat vor den zuständigen Behörden oder Gerichten zu klären (E. 2.3.4).

3.2.3 Das gerade genannte (E. 3.2.1), der Beschwerde beigelegte Dokument datiert vom 13. Dezember 2018. Der FTS hat aber am [Datum 3] erneut um Amtshilfe ersucht und am 7. August 2019 nach dem Stand des Verfahrens gefragt. Schon aus diesen Umständen geht hervor, dass der FTS die erfragten Informationen auch noch nach dem 13. Dezember 2018 als relevant erachtete. Es ist zumindest nicht ausgeschlossen, dass – selbst wenn die Steuerprüfung abgeschlossen ist – deren Ergebnis z.B. durch eine Revision noch geändert werden kann (E. 2.3.4).

Ebenfalls nicht weiter einzugehen ist auf die Frage, ob die Informationen in Russland tatsächlich (noch) verwendet werden können. Sollte ein Abschluss der Steuerprüfung der Verwendung nach innerstaatlichem russischen Recht entgegenstehen, wäre dies in einem Verfahren in Russland geltend zu machen (E. 2.3.4). Im DBA CH-RU selbst finden sich jedenfalls keine Bestimmungen, wonach Informationen nicht nach Abschluss einer Steuerprüfung, z.B. in einem Revisionsverfahren, verwendet werden können.

Auf den Inhalt des Schreibens ist deshalb nicht einzugehen und eine Übersetzung desselben erübrigt sich.

3.3

3.3.1 Weiter machen die Beschwerdeführerinnen geltend, mit der Frage der wirtschaftlichen Berechtigung an Dividendeneinkünften gehe regelmässig die Frage nach der Substanz einer Gesellschaft einher. Ein Kontoauszug stelle jedoch ein untaugliches Mittel dar, um die Substanz einer Gesellschaft nachzuweisen. Auch zur Aufdeckung der Weiterleitung von Einkünften (hier Dividenden) sei ein Kontoauszug untauglich. So könnten einerseits Einkünfte über einen längeren Zeitraum thesauriert werden, womit die Weiterleitung nicht auf den verlangten Kontoauszügen erscheine.

Andererseits würden Dividenden in Konzernen je nach anwendbarem Handelsrecht innerhalb kürzester Zeit über mehrere Gesellschaftsstufen ausgeschüttet. So könnten auch in der Schweiz Dividenden phasenkongruent verbucht (und somit auch gleichentags ausgeschüttet) werden. Vom Zeitpunkt einer allfälligen Weiterleitung könne somit nicht auf die wirtschaftliche Berechtigung geschlossen werden.

3.3.2 Entgegen dem Argument der Beschwerdeführerinnen ist es nicht zwingend so, dass mit der Frage der wirtschaftlichen Berechtigung an Dividendeneinkünften regelmässig die Frage nach der Substanz einer Gesellschaft einhergehen muss: An einer Nutzungsberechtigung (und um diese geht es vorliegend) kann es z.B. auch mangeln, wenn die Person, welche die Dividenden vereinnahmt, diese einer Drittperson weiterleiten muss (vgl. für von der Schweiz abgeschlossene Abkommen z.B. BGE 141 II 447; Urteile des BGer 2C_880/2018 vom 19. Mai 2020, 2C_895/2012 vom 5. Mai 2015). Die Substanz der Person – hier der Beschwerdeführerin 2 – ist dabei unerheblich. Auf die weiteren Vorbringen der Beschwerdeführerinnen, die im Zusammenhang mit der Substanz sowie der Rechtspersönlichkeit der Beschwerdeführerin 2 gemacht werden, muss daher von vornherein nicht eingegangen werden.

3.3.3 Für eine Weiterleitung können Kontoauszüge zumindest Hinweise geben. Dass allenfalls weitere Untersuchungshandlungen notwendig sind, um die Zahlungsflüsse abschliessend nachzuverfolgen und die Weiterleitung zu belegen, ändert daran nichts. Die Begründung der Beschwerdeführerinnen, Dividenden könnten thesauriert und erst später weitergeleitet werden, spricht nicht gegen die Leistung von Amtshilfe. Wenn überhaupt müsste mit dieser Begründung einem erneuten Ersuchen, welches grössere Zeiträume umfasst, entsprochen werden. Damit erweisen sich die Kontoauszüge als für die Steuerbelange der Beschwerdeführerin 1 voraussichtlich erheblich. Warum sich die ersuchende Behörde vorliegend auf bestimmte Zeiträume beschränkt hat, ist für die Frage, ob Amtshilfe zu leisten ist, unerheblich.

3.4

3.4.1 Schliesslich bringen die Beschwerdeführerinnen vor, aus den Kontoauszügen der Beschwerdeführerin 2 gingen verschiedene Zahlungen von ihr an ihre Vertragspartner und von diesen an sie hervor, welche keinen Bezug zur Beschwerdeführerin 1 hätten. Diese Daten seien mangels voraussichtlicher Erheblichkeit nicht austauschfähig. In den den Zahlungen zugrundeliegenden Verträgen seien teilweise Geheimhaltungsklauseln mit

Strafzahlungen im Falle von Verstössen enthalten. Die Beschwerdeführerin 2 sei daher daran interessiert, dass keine unnötigen bzw. gesetzlich nicht vorgesehenen Daten ausgetauscht würden. Sofern die Auszüge nicht gänzlich vom Informationsaustausch ausgenommen würden, seien sämtliche Daten in den Kontoauszügen, welche nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit Zahlungen entweder von der oder an die Dividenden zahlende Gesellschaft oder die Beschwerdeführerin 1 stünden, zu schwärzen bzw. den russischen Behörden nicht zugänglich zu machen.

3.4.2 Der FTS will prüfen, wer an den Dividenden nutzungsberechtigt ist. Er vermutet, dass dies nicht die Beschwerdeführerin 2 ist. Würden also sämtliche Zahlungen aus den Kontoauszügen entfernt, die nicht Zahlungen zwischen der die Dividende zahlenden Gesellschaft und den Beschwerdeführerinnen betreffen, wären die Kontoauszüge für den FTS möglicherweise nutzlos, denn es geht gerade um Zahlungen von und an Drittpersonen und nicht zwischen den gerade genannten Gesellschaften. Auch bringen die Beschwerdeführerinnen keine Beweise für ihre pauschalen Behauptungen bei. Insofern sind die Informationen voraussichtlich erheblich und gerade nicht zu schwärzen (BGE 144 II 29 E. 4.2.3, 142 II 506 je m.Hw.; Urteil des BGer 2C_545/2019 vom 13. Juli 2020 E. 4.2).

3.4.3 Die in den Bankunterlagen stehenden Personen sind jedoch durch das Spezialitätsprinzip geschützt, welches auch eine persönliche Dimension aufweist (Urteile des BGer 2C_537/2019 vom 13. Juli 2020 E. 3.4.3 und 3.5, 2C_376/2019 vom 13. Juli 2020 E. 7.1.3). Der Spezialitätsvorbehalt ist in Art. 25a Abs. 2 DBA CH-RU enthalten. Nachdem aber international wie national unterschiedliche Auffassungen darüber bestehen, wie weit dieser Spezialitätsvorbehalt reicht und insbesondere, ob ihm eine persönliche Dimension zukommt, ist es angezeigt, dass die ESTV den FTS anlässlich der Übermittlung der ersuchten Informationen über den Umfang der Verwendungsbeschränkung informiert (Urteile des BGer 2C_537/2019 vom 13. Juli 2020 E. 3.7 2. Absatz, 2C_545/2019 vom 13. Juli 2020 E. 4.7). Die ESTV wird Ziff. 5 des Dispositivs der angefochtenen Verfügung entsprechend zu präzisieren haben.

3.5 Insgesamt ist die Beschwerde abzuweisen.

4.

4.1 Ausgangsgemäss haben die unterliegenden Beschwerdeführerinnen die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). 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 Beschwerdeführerinnen einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung dieser Kosten zu verwenden.

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

5.

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG, SR 173.110) innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinne von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die ESTV wird angewiesen, den FTS zusätzlich darauf hinzuweisen, dass die im Rahmen des vorliegenden Amtshilfeverfahrens zu übermittelnden Informationen nur gemäss Art. 25a Abs. 2 DBA CH-RU in Verfahren betreffend die X. _____ verwendet werden dürfen.

3.

Die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 5'000.-- werden den Beschwerdeführerinnen auferlegt. Der von diesen einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

4.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

5.

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerinnen (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Gerichtsurkunde)

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo

Susanne Raas

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann innert 10 Tagen nach Eröffnung nur dann beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinne von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 82, Art. 83 Bst. h, Art. 84a, Art. 90 ff. und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). In der Rechtsschrift ist auszuführen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist. Im Übrigen ist die Rechtsschrift in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: