



Abteilung I
A-6037/2017

Urteil vom 8. Januar 2019

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richterin Marianne Ryter, Richterin Sonja Bossart Meier,
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

1. **X.** _____, ...,
2. **Y.** _____, ...,
beide vertreten durch
lic. iur. Lukas Jaroch, LL.M., ...,
Beschwerdeführerinnen,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-CZ).

Sachverhalt:**A.**

A.a Am 19. Dezember 2014 stellte die General Financial Directorate der Tschechischen Republik (nachfolgend: GFD) ein Amtshilfeersuchen an die Eidgenössische Steuerverwaltung, welches sich auf Art. 26 des Abkommens vom 4. Dezember 1995 zwischen dem Schweizerischen Bundesrat und der Regierung der Tschechischen Republik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.974.31; DBA CH-CZ) stützte. Am 11. Januar 2016 ergänzte die GFD dieses Ersuchen (dazu Bst. L).

A.b Das Amtshilfeersuchen vom 19. Dezember 2014 richtet sich gegen die X._____, als tschechische Steuerpflichtige sowie gegen die A._____, AG, B._____, und C._____, als schweizerische Steuerpflichtige. Die Informationen würden für die Jahre 2013 und 2014 verlangt, wobei in Tschechien die Steuerperioden 2011 bis 2014 untersucht würden.

A.c Die GFD führt zum Sachverhalt zusammengefasst Folgendes aus (die nachfolgende Nummerierung der Fragen entspricht jener, die die Vorinstanz vorgenommen hat. Im Amtshilfeersuchen selbst sind die Fragen nicht nummeriert):

A.c.a Die Steuerverwaltung führe eine Untersuchung zur Gesellschaftsteuer der Jahre 2011 bis 2014 betreffend die tschechische Gesellschaft X._____, (nachfolgend: Tochtergesellschaft) durch, die von der Y._____, [im Land 1] (nachfolgend: Muttergesellschaft) gehalten werde. C._____, der letztere Gesellschaft vertrete, sei in der Schweiz ansässig. Geschäftsführer seien D._____, und E._____.

A.c.b Seit 2008 deklariere die Tochtergesellschaft langfristige Verpflichtungen auf Darlehen im Gesamtbetrag von CZK 20.5 Mio. Diese stammten von der Muttergesellschaft und der A._____, AG. Die Tochtergesellschaft zahle dafür Zinsen, welche sie «von den Steuern abziehe». Die Höhe von Zinsen, welche in Tschechien von den Steuern abgezogen werden könnten, hänge davon ab, wer der tatsächliche Gläubiger der Darlehen sei, wer an den Zinsen nutzungsberechtigt sei und ob es sich dabei um unabhängige oder nahestehende Personen im Sinne von Art. 9 Abs. 1 DBA CH-CZ handle.

A.c.c Gemäss Vertrag vom 10. Januar 2008 habe die Muttergesellschaft das erste Darlehen in Höhe von CZK 2 Mio. auf das Bankkonto der Tochtergesellschaft einbezahlt. Das Geld sei über das schweizerische Konto bei der [Bank F] (Kontonummer ***0) geflossen. Es sei am 18. Januar 2010 auf dem Konto der Tochtergesellschaft eingegangen. Das zweite Darlehen von insgesamt CZK 10 Mio. sei gemäss dem Vertrag vom 1. Mai [2011] über dasselbe Konto gesendet worden. Es sei auf dem Konto der Tochtergesellschaft am 19. Mai 2011 eingegangen. Beide Darlehen stammten von einem Konto bei der [Bank F] mit der Nummer ***1 (nachfolgend: Konto 1). Die Tochtergesellschaft habe angegeben, dass es sich dabei um das Konto der Muttergesellschaft handle. Die Darlehen sollten spätestens zwölf Jahre, nachdem sie gewährt worden waren, fällig werden. Obwohl die Darlehen als zinsfrei bezeichnet worden seien, habe die Tochtergesellschaft bereits im Jahr 2009 Zahlungen mit dem Vermerk «Zinsen» bzw. «Gebühren für ausländische Zahlung» auf das vorgenannte Konto der Muttergesellschaft geleistet.

A.c.d Die Tochtergesellschaft habe während der Steueruntersuchung ausgeführt, dass die Muttergesellschaft das genannte Darlehen über CZK 2 Mio. am 28. März 2008 der A._____ AG übertragen habe. Der Übertragungsvertrag, den die Tochtergesellschaft eingereicht habe, sei von dieser am 12. September 2008 unterschrieben worden. Das zinsfreie Darlehen sollte gemäss diesem Vertrag in ein solches mit einem festen Zinssatz von 8 % umgewandelt werden. Diese Abmachung sei von der Tochtergesellschaft nicht nachgewiesen worden. Sie habe Zinszahlungen auf das zuvor genannte Bankkonto geleistet, auf welches die Rückzahlungen der Darlehen [der Muttergesellschaft] erfolgen sollten.

A.c.e Die GFD bittet um Bestätigung, dass das Konto 1 im Jahr 2014 von der Muttergesellschaft gehalten wurde bzw. von welcher anderen Person und ob es diesbezüglich im Vergleich zum letzten Jahr einen Wechsel gegeben habe (Frage 1). Weiter fragt die GFD, welche Personen im Jahr 2014 über dieses Konto verfügen konnten und ob es diesbezüglich Änderungen gegenüber dem Vorjahr gegeben habe (Frage 2).

A.c.f Die Tochtergesellschaft habe in den Steuerperioden 2011 bis 2014 Zinsen von insgesamt CZK 534'000.-- pro Jahr auf das Konto ***2 (nachfolgend: Konto 2) bei der [Bank F] bezahlt (dies entspreche Zinsen von 8.9 % auf Darlehen über CZK 2 Mio. und CZK 4 Mio.). Dieses Konto werde gemäss der Tochtergesellschaft von der A._____ AG gehalten. Die Tochtergesellschaft habe weitere Verträge eingereicht, wonach die A._____

AG verzinsliche Darlehen an die Tochtergesellschaft gewährt habe. Die GFD beschreibt die Verträge über Darlehen von CZK 2 Mio., 4 Mio. und 4,5 Mio. näher. Der Zinssatz betrug jeweils 8.9 %. Die A._____ AG sei bei den Verträgen durch ihren Verwaltungsratspräsidenten B._____ vertreten worden, der die A._____ AG leite. Die Tochtergesellschaft sei durch D._____ vertreten worden. Die Tochtergesellschaft habe erklärt, der erste Vertrag [mit der A._____ AG] (über CZK 2 Mio.) sei ursprünglich jener vom 10. Januar 2008 mit der Muttergesellschaft gewesen, was sich aber aus den eingereichten Verträgen nicht ergebe. Die GFD hege Zweifel daran.

A.c.g Sie fragt daher, ob die A._____ AG Gläubigerin der Tochtergesellschaft sei und ob es in den Büchern der A._____ Darlehen an die Tochtergesellschaft in Höhe von CZK 2 Mio., 4 Mio. oder 4,5 Mio. bzw. weitere Darlehen an die Tochtergesellschaft gebe (Frage 3). Weiter fragt sie, ob es sich beim Darlehen über CZK 2 Mio. tatsächlich um ein von der Muttergesellschaft auf die A._____ AG übertragenes Darlehen handle (Frage 4). Weiter würden Informationen darüber gesucht, ob die A._____ AG im Jahr 2014 und den vorangehenden Jahren wirtschaftlich Berechtigte an den entsprechenden Zinszahlungen gewesen sei und ob diese Zahlungen in der Schweiz deklariert worden seien. Schliesslich wird gefragt, ob es in den Jahren 2013 und 2014 im Vergleich mit früheren Perioden einen Wechsel der wirtschaftlichen Berechtigung an den Zinszahlungen gegeben habe. Diesbezüglich wird nach Dokumenten und Verträgen gefragt (Frage 5).

A.c.h Weiter fragt die GFD, ob das Konto 2, auf das Zinszahlungen geleistet worden seien, im Jahr 2014 von der A._____ AG oder einer anderen Person gehalten worden sei oder ob es einen Wechsel zum Vorjahr gegeben habe (Frage 6).

A.c.i Es seien näher bezeichnete Unregelmässigkeiten in Bezug auf die Übertragung des Darlehens von der Muttergesellschaft auf die A._____ AG festgestellt worden. Es gebe keinen ersichtlichen Grund, warum die Tochtergesellschaft nach der Übertragung verglichen mit dem ursprünglichen Vertrag schlechtere Konditionen akzeptiert habe. Die GFD ersucht daher um Informationen darüber, ob die A._____ AG für die Jahre 2013 und 2014 in ihren Büchern Verbindlichkeiten gegenüber der Muttergesellschaft ausweise, die sich aus den zuvor genannten Fakten ergäben (Frage 7).

A.c.j Weiter bittet die GFD um Mitteilung, ob die Aussage von B._____, dass die A.____ AG wirtschaftlich an den Zinsen berechtigt sei und diese nach schweizerischem Steuerrecht als ihr Einkommen angesehen würden sowie dass die Schweiz keine Quellensteuer auf Lizenzgebühren («royalties») an nicht Ansässige erhebe, korrekt sei (Frage 8).

A.c.k Gemäss dem Vertrag, mit dem das Darlehen übertragen werde, garantiere die Muttergesellschaft der A.____ AG das abgetretene Darlehen inklusive Zinsen vollständig, was zwischen unabhängigen Personen unüblich sei. Die GFD fragt daher, ob die A.____ AG von der Tochtergesellschaft tatsächlich in den Jahren 2013 und folgende Informationen über deren Vermögen erhalten habe (Frage 9).

A.c.l Die GFD geht davon aus, dass die Muttergesellschaft über das Kapital oder über Personen mit der A.____ AG verbunden sei und dies demnach auch für die Tochtergesellschaft zutrefte. Letztere mache geltend, die A.____ AG sei eine unabhängige Gesellschaft, ihre (der Tochtergesellschaft) Geschäftsführer seien nicht Besitzer der Muttergesellschaft und die Zinszahlungen auf den Darlehen seien rechtmässig geltend gemacht worden. Die GFD ersucht daher um Informationen über die Eigentümerschaft und die Organisation der A.____ AG in den Jahren 2013 und 2014 und die zugehörigen Dokumente sowie über allfällige Änderungen gegenüber Vorjahren (Frage 10).

A.c.m Die GFD wisse, dass die Aussage von D._____, die A.____ AG sei ihnen [wohl der Tochtergesellschaft] seit Annahme des ersten Darlehens bekannt, nicht richtig sei, denn er sei auch Geschäftsführer anderer tschechischer Gesellschaften, die Zahlungen an die A.____ AG geleistet hätten. Zahlungen seien auch an andere schweizerische Gesellschaften geflossen, darunter an die G.____ AG, welche ihr Hauptdomizil an derselben Adresse wie die A.____ AG habe und ebenfalls von B.____ vertreten werde. An derselben Adresse befinde sich auch die H.____ AG, welche in Zahlungen auf das Bankkonto ***3 (Konto 3) bei der [Bank F] erwähnt würde. Auf dieses Konto seien auch Zahlungen anderer tschechischer Personen, die mit der Tochtergesellschaft verbunden seien, geflossen, wobei als Empfänger C.____ genannt sei. Die Adresse seines Unternehmens sei identisch mit jener der A.____ AG und der beiden anderen Gesellschaften. Weiter nennt die GFD die Privatadresse von C._____.

A.c.n Da die Verträge in Deutsch und Englisch verfasst seien, fragt die GFD, ob B._____ und C._____ Deutsch und Englisch sprächen (Frage 11).

A.c.o Die genannten Fakten liessen – so die GFD – darauf schliessen, dass es Personen gebe, die über das Kapital oder persönlich mit der Tochtergesellschaft im Sinne von Art. 9 Ziff. 1 DBA CH-CZ verbunden seien. Die GFD bittet daher um Informationen und Dokumente in Bezug auf die Eigentümerschaft und die Organisationsstruktur der genannten Gesellschaften, eingeschlossen, ob D._____, E._____ oder beide oder C._____ oder B._____ direkt oder indirekt mittels Kapital oder mit Stimmrechten, Management oder der Kontrolle an einer der zuvor genannten Gesellschaften oder anderer schweizerischer Gesellschaften beteiligt seien, die mittels Kapital oder Personen mit der A._____ AG oder mit der Muttergesellschaft im Sinne von Art. 9 Ziff. 1 DBA CH-CZ verbunden seien (Frage 12).

A.c.p Der nächste Abschnitt im Amtshilfeersuchen betrifft Generalversammlungen der Tochtergesellschaft in der Schweiz im Jahr 2013 und wird hier nicht wiedergegeben, da die Vorinstanz Fragen, die diesen Zeitraum betreffen, nicht beantwortet (unten Bst. S). Abgesehen von Fragen zu diesen Versammlungen (Fragen 13, 15 und 16) fragt die GFD nach der Person von C._____ und seiner Wohnadresse sowie jener seiner Gesellschaft im Jahr 2014 und nach dem Datum, an dem diese Adresse geändert wurde (Frage 14) sowie seiner Befugnis, der Tochtergesellschaft im Jahr 2013 die Beträge von CZK 1,8 Mio. und CZK 8 Mio. zu überweisen (Frage 17).

A.c.q Schliesslich bestätigt die GFD, dass das Ersuchen in Übereinstimmung mit Art. 26 DBA CH-CZ gestellt sei und die Informationen für die im Ersuchen genannten Zwecke verwendet würden. Um an die gewünschten Informationen zu gelangen, habe sie sämtliche Mittel auf ihrem Staatsgebiet ausgeschöpft, die zur Verfügung stünden, ohne das Ergebnis der Untersuchung zu gefährden.

B.

In der Folge erhob die ESTV beim Staatssekretariat für Migration (SEM), der A._____ AG, der [Bank F], C._____, der Steuerverwaltung [...] und B._____ die gewünschten Informationen.

C.

Am 1. Mai 2015 gewährte die ESTV der A. _____ AG, der G. _____ AG und C. _____ je einzeln das rechtliche Gehör und fragte, ob sie mit der Übermittlung der im Schreiben genannten Antworten einverstanden seien.

D.

Nachdem die Muttergesellschaft am 6. Mai 2015 um Akteneinsicht ersucht hatte, gewährte die Vorinstanz ihr diese am 11. Mai 2015.

E.

E.a Am 8. Mai 2015 stimmte C. _____ der Übermittlung der Informationen zu.

E.b Am 12. Mai 2015 schloss sich die G. _____ AG an, nachdem die Vorinstanz ein paar Antworten angepasst hatte.

E.c Die A. _____ AG stimmte am 22. Mai 2015 der Übermittlung zu, ebenfalls nach Modifikation der sie betreffenden Antworten.

F.

Die Vorinstanz hatte in der Zwischenzeit eine Schlussverfügung erlassen, in der sie zum Schluss kam, der GFD in eingeschränktem Umfang Amtshilfe zu leisten. Diese enthielt falsch wiedergegebene Antworten.

G.

Die Muttergesellschaft wurde am 21. Mai 2015 über den Erlass der fehlerhaften Verfügung informiert. Ihr wurde Akteneinsicht gewährt und eine Zustimmungserklärung zu einer geänderten Version der Antworten geschickt.

H.

Am 29. Mai 2015 zeigte der Vertreter der Muttergesellschaft der ESTV an, dass er nunmehr auch die Tochtergesellschaft vertrete und bat diesbezüglich um Akteneinsicht, welche von der Vorinstanz am 2. Juni 2015 gewährt wurde.

I.

Am 12. Juni 2015 reichte die Tochtergesellschaft ein Gesuch um Wiedererwägung und Sistierung des Verfahrens ein. Insbesondere beantragte sie, die Vorinstanz habe sich zu vergewissern, dass die GFD die üblichen Auskunftsquellen in Tschechien ausgeschöpft habe, sich das Ersuchen tatsächlich auf die Steuerjahre oder Veranlagungszeiträume beziehe, welche

nach dem 1. Januar 2014 begännen und das Ersuchen nicht auf Informationen beruhe, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt worden seien. Sie begründete dieses Gesuch insbesondere damit, dass das Amtshilfeersuchen gestellt worden sei, bevor das Steuerjahr 2014 vorüber gewesen sei. Diesbezüglich seien gar keine innerstaatlichen Auskunftsquellen genutzt worden. Bezüglich früherer Steuerjahre, für die eine Befragung stattgefunden habe, bestehe kein Anspruch auf Informationen. Die zuständige Steuerbehörde habe der Tochtergesellschaft mitgeteilt, dass kein Verfahren gegen sie laufe. Das Veranlagungsverfahren habe noch gar nicht begonnen. Aufgrund dieser Umstände stelle sich die Frage, ob das Amtshilfeersuchen der GFD nicht auf Informationen beruhe, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt worden seien, sowie ob es nicht zwecks Beweisausforschung bezüglich anderer Personen als der Tochtergesellschaft erfolgt sei.

J.

Am 15. Juni 2015 teilte die Vorinstanz der Tochtergesellschaft mit, dass sie auf das Wiedererwägungs- und Sistierungsgesuch eintreten und eine Widerrufsverfügung erlassen werde. Die entsprechende Widerrufsverfügung erging am 18. Juni 2015.

K.

Am 26. August 2015 bat die ESTV die GFD um zusätzliche Informationen. Sie nahm dazu auch den Umstand zum Anlass, dass gemäss einem von der Gesellschaft eingereichten Schreiben gegen die Tochtergesellschaft kein Verfahren laufe. Weiter fragte sie konkret, ob die tschechische Steuerbehörde alle gewöhnlichen Quellen zur Informationsbeschaffung ausgeschöpft habe und ob sich das Amtshilfeersuchen auch auf die Steuerperiode beginnend am 1. Januar 2014 beziehe.

L.

Die GFD antwortete am 11. Januar 2016. Sie zählte die Untersuchungen auf, die die tschechische Steuerverwaltung im Zusammenhang mit den Zinszahlungen durchgeführt habe. Die Tochtergesellschaft habe einige der ihr gestellten Fragen zur Gesellschaftsstruktur der Muttergesellschaft und der A._____ AG nicht beantworten können. Es sei nicht klar, dass die A._____ AG tatsächlich wirtschaftlich an den gezahlten Zinsen berechtigt sei, so dass nicht gewährleistet sei, dass das DBA CH-CZ richtig angewendet und der richtige Steuerbetrag geleistet worden sei. Für die Steuerperiode 2014 habe die Tochtergesellschaft noch keine Steuererklärung ein-

reichen müssen. Allerdings bestehe die Annahme, dass dieselben Steuerpflichtigen auch für das Jahr 2014 bestünden, da es um dasselbe Darlehen und dieselben Finanzflüsse gehe. Die Fragen der ESTV beantwortete sie konkret so, dass die tschechische Steuerbehörde alle gewöhnlichen Untersuchungsmaßnahmen ausgeschöpft habe und sich das Amtshilfeersuchen auch auf die Steuerperiode 2014 beziehe.

Weiter bittet die GFD um Bestätigung, dass sich die A. _____ AG seit dem [...] 2015 in Liquidation befinde und am [...] 2015 liquidiert worden sei (Frage 18). Sie fragt, ob der Anwalt der Tochtergesellschaft die Unterlagen der A. _____ AG, die der ESTV vorlägen, habe einsehen können. Sie fragt nach Dokumenten, gestützt auf welche der Anwalt berechtigt gewesen sei, die Akten einzusehen, und Dokumenten, die der Anwalt für die zuvor genannten Zwecke eingereicht habe (Frage 19). Auch fragt sie, ob der Anwalt auch die A. _____ AG während des Amtshilfeverfahrens oder des Liquidationsverfahrens oder in Verfahren vor den schweizerischen Steuerbehörden vertreten habe (Frage 20).

M.

Am 27. Januar 2017 gewährte die ESTV der Tochtergesellschaft ergänzende Akteneinsicht und teilte ihr mit, wie sie die Fragen der GFD zu beantworten gedenke.

N.

Am 19. Februar 2017 reichte der Vertreter eine Stellungnahme ein. Seine Klientschaft verweigere die Zustimmung zur Übermittlung der vorgeschlagenen Informationen. Zur Begründung wurde ausgeführt, die ersuchende Behörde habe nicht dargetan, dass alle nach innerstaatlichem Recht vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft worden seien. So bestünden während einer ordentlichen Steueranlagung oder in einem Steuerverfahren Möglichkeiten, Informationen von der steuerpflichtigen Person zu erhalten. Wenn Zweifel an der Richtigkeit der Steuererklärung bestünden, würden diese im ordentlichen Anlagungsverfahren berichtigt. Weiter stünden diverse ausserordentliche Mittel zu Verfügung, so die Einvernahme, eine Untersuchung vor Ort oder eine Steuerprüfung. Derlei sei nicht geschehen, womit die Beweisrechte und das Recht auf rechtliches Gehör der Tochtergesellschaft verletzt worden seien, wenn tatsächlich eine weitere Untersuchung stattgefunden hätte. Es sei aber gar keine Untersuchung durchgeführt worden. Eine Steuerkontrolle müsse eröffnet werden. Dabei müsse insbesondere das rechtliche Gehör gewährleistet werden. Die Tochtergesellschaft sei bis zum Jahr

2015 ordentlich veranlagt worden. Weiter werden Ausführungen zum internen Steuerverfahren, insbesondere der allgemeinen Ermittlungstätigkeit der Steuerverwaltung gemacht. Es habe nur eine Ermittlungstätigkeit für die Steuerjahre 2011-2013 stattgefunden, wobei einige der Fragen, die der Beschwerdeführerin 1 gestellt worden seien, weit über das hinausgegangen seien, was zulässig sei, weshalb diese nicht hätten beantwortet werden müssen. Auch die Fragen der GFD an die ESTV gingen über das Zulässige hinaus. Die Fragen 1 und 2 zielten darauf ab, die wirtschaftliche Berechtigung an einer [im Land 1] domizilierten Gesellschaft zu erforschen. Das DBA CH-CZ ermächtige weder den ersuchenden noch den anderen Vertragsstaat, Geschäftsgeheimnisse einer in einem Drittland ansässigen Person zu erforschen. Die GFD leite ihr Auskunftsbegehren von Zahlungen aus dem Jahr 2009 ab. [...] Die ESTV sei nicht verpflichtet, Verwaltungsmassnahmen durchzuführen, die von tschechischen Gesetzen abwichen. Nach tschechischem Recht könne eine definitive Steuerveranlagung nur durch eine Steuerprüfung aufgehoben werden. Es sei nicht nachvollziehbar, weshalb die ESTV Informationen liefern müsse, ohne dass eine Steuerprüfung eröffnet worden sei. Der Steuerzweck sei nicht dargelegt. Dass es sich beim Konto 1 nicht um ein Konto der Muttergesellschaft handle, sei rein spekulativ. Wer Zugriff auf ein Konto der Muttergesellschaft habe, dürfe nicht bekannt gegeben werden, da diese Personen nichts mit dem Steuersubjekt in Tschechien zu tun hätten.

O.

Am 6. April 2017 ergänzte der Vertreter, die zuständige Steuerbehörde habe ausdrücklich bestätigt, dass die Ermittlungstätigkeit die Jahre 2011 bis 2013 betreffend nicht abgeschlossen sei. Damit werde bestätigt, dass es sich um eine allgemeine Ermittlungstätigkeit, also eine fishing expedition handle und diese die Jahre 2011 bis 2013 betreffe. Bezüglich der Steuerperioden 2014 und 2015 sei die Tochtergesellschaft noch nicht einmal befragt worden. Auf die Frage der Beschwerdeführerin 1, welche Verfahren, die überhaupt eine Neuveranlagung ermöglichen würden, hängig seien, habe die Steuerbehörde nicht geantwortet, sondern nur angefügt, es müsse aus dem oben Ausgeführten bekannt sein, welche Verfahren dies seien.

P.

Am 11. Mai 2017 gewährte die Vorinstanz der Mutter- und der Tochtergesellschaft Akteneinsicht in die neuen Unterlagen. Am 15. Mai 2017 bestätigte sie, dass sie die Amtshilfe, wie am 27. Januar 2017 mitgeteilt, zu leisten gedenke.

Q.

Am 26. Mai 2007 reichten die Mutter- und die Tochtergesellschaft eine weitere Stellungnahme ein. Mit Hinweis auf die Beilage führten sie aus, erst jetzt, also im Mai 2017 habe die Steuerbehörde überhaupt den ersten Schritt gemacht, um die im innerstaatlichen Recht vorgesehenen üblichen Mittel zur Informationsbeschaffung auszuschöpfen, wobei die Untersuchung nur die Steuerjahre 2011 bis 2013 betreffe.

R.

Am 5. Juli 2017 reichten sie weitere Ergänzungen ein, so Gerichtsurteile und Kreisschreiben aus Tschechien, aus denen sich die Unzulässigkeit des Amtshilfeersuchens ergebe.

S.

In der Schlussverfügung vom 20. September 2017 kommt die ESTV zum Schluss, der GFD Amtshilfe zu leisten und dem Ersuchen teilweise zu entsprechen. Zur Begründung bringt sie insbesondere vor, sie habe die Amtshilfeleistung auf das Jahr 2014 beschränkt. Bei den Darlehen handle es sich um Dauerschuldverhältnisse, die noch im Jahr 2014 steuerliche Wirkungen entfalten könnten. Sie (die Vorinstanz) sei gemäss dem Vertrauensprinzip an die Zusicherung des ersuchenden Staates, die üblichen innerstaatlichen Ermittlungsmöglichkeiten ausgeschöpft zu haben, gebunden. Ohnehin sei das Ermittlungsobjekt durch die Untersuchungen hinreichend präzisiert, so dass dieses Erfordernis erfüllt sei. Zudem habe sie (die Vorinstanz) sich aufgrund des Schreibens des Vertreters der Tochter- und der Muttergesellschaft bei der GFD erkundigt, wie es sich mit der Ausschöpfung der innerstaatlichen Mittel verhalte. Darauf habe die GFD versichert, alle Mittel ausgeschöpft zu haben. Der tschechischen Steuerverwaltung lägen Beweise vor, welche ein Fehlverhalten der betroffenen Person nachwiesen. Auch könne ein Amtshilfeersuchen eingereicht werden, um bestimmte Sachverhaltsdarstellungen mittels der edierten Informationen zu überprüfen. Es sei richtig, dass auch Informationen betreffend die Muttergesellschaft übermittelt würden. Daher sei diese in das Verfahren einbezogen worden. Das Ersuchen zeige den Zusammenhang zwischen der Tochtergesellschaft und Muttergesellschaft auf, weshalb sich die ersuchten Informationen als voraussichtlich erheblich für die Untersuchung der Tochtergesellschaft erwiesen. Zweck des Ersuchens sei, deren korrekte Besteuerung zu verwirklichen. Sie (die Vorinstanz) habe nur Massnahmen zur Informationsbeschaffung ergriffen, die nach schweizerischem und tschechischem Recht zulässig seien. Was das Konto 1 anbelange, handle es

sich nicht um eine reine Beweisausforschung. Das Ersuchen und das «Ergänzungsersuchen» (gemeint ist das Antwortschreiben der GFD vom 11. Januar 2016; Sachverhalt Bst. L) seien detailliert umschrieben, betreffen konkret bezeichnete Personen und enthielten einen genau umschriebenen Sachverhalt. Es sei genügend umschrieben, weshalb die das Konto betreffenden Informationen relevant seien. Das Bundesgericht habe den Begriff der betroffenen Person davon abhängig gemacht, ob die ersuchten Informationen für die Steuerpflicht der im ersuchenden Staat zu besteuern- den Person voraussichtlich erheblich sein könnten. Somit sei einzig zu prüfen, ob die ersuchten Informationen respektive die Antworten voraussichtlich erheblich seien. Es sei nicht relevant, dass die Muttergesellschaft in keinem der Vertragsstaaten über ein Domizil verfüge. Im Übrigen erfüllten das Ersuchen und das «Ergänzungsersuchen» die entsprechenden Anforderungen, weshalb die Amtshilfe teilweise (nämlich beschränkt auf das Jahr 2014 und soweit die verlangten Informationen überhaupt erhältlich waren) zu gewähren sei. Aufgrund der zeitlichen Einschränkungen beantwortete sie die Fragen 3, 4, 8, 9, 13, 15, 16 und 17 gar nicht, die Fragen 5 und 12 nur teilweise. Zur Frage 19 lieferte sie keine Dokumente, weil die GFD keine Einsicht in die im Amtshilfeverfahren eingereichten Unterlagen habe und die voraussichtliche Erheblichkeit der Unterlagen nicht ersichtlich sei. Die Fragen 10 und 12 konnte sie in Bezug auf die Eigentümerschaft nicht beantworten, da diese Informationen nicht eingeholt werden konnten.

T.

Gegen die genannte Schlussverfügung erhoben die Tochtergesellschaft (nachfolgend: Beschwerdeführerin 1) und die Muttergesellschaft (nachfolgend: Beschwerdeführerin 2; zusammen: Beschwerdeführerinnen) am 23. Oktober 2017 Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragen, unter Kostenfolge die angefochtene Schlussverfügung vollumfänglich aufzuheben, eventualiter die Fragen 1 und 2 nicht zu beantworten. Zur Begründung bringen sie insbesondere vor, die Beschwerdeführerin 1 habe anlässlich von Befragungen in Tschechien im Frühjahr 2014 im Rahmen einer Ermittlung betreffend die Steuerperioden 2011 bis 2013 alle Fragen korrekt beantwortet und sei ordentlich, auch für alle folgenden Steuerperioden, veranlagt worden. Im März 2015 hätten die Beschwerdeführerinnen erfahren, dass die GFD die Vorinstanz um Informationen insbesondere auch die Steuerjahre vor 2014 betreffend ersucht habe. Auf die Übermittlung betreffend Informationen, die die Zeit vor dem Steuerjahr 2014 betreffen, habe die Vorinstanz nach Intervention der Beschwerdeführerinnen verzichtet. Die Beschwerdeführerin 1 habe am 22. Mai 2015 das zuständige tschechische Finanzamt gefragt, ob eine Untersuchung laufe, worauf das

Finanzamt gleichentags bestätigt habe, dass dies nicht der Fall sei. Auch am 3. März 2017 habe das Finanzamt bestätigt, dass es um die Jahre 2011 bis 2013 gehe. Die GFD habe im Schreiben vom 11. Januar 2016 an die Vorinstanz bestätigt, dass die Beschwerdeführerin 1 zum Zeitpunkt, als das ursprüngliche Ersuchen gestellt worden war, noch keine Verpflichtung gehabt habe, die Steuererklärung für das Jahr 2014 einzureichen. In den Steuerperioden 2014 ff. habe die Beschwerdeführerin 1 keinerlei Zahlungen an das Konto 1 getätigt und auch keine Abzüge für Darlehenszinsen an ihre Muttergesellschaft geltend gemacht. Es hätten auch keine Geldflüsse zwischen Mutter- und Tochtergesellschaft stattgefunden. Am 11. Januar 2016 (dem Datum des «Ergänzungsersuchens») sei die Steuererklärung 2014 eingereicht gewesen und die GFD habe gewusst, dass im Jahr 2014 keine abzugsberechtigten Zinsen bezahlt worden seien. Hätte ein Interesse am neueren Sachverhalt bestanden, so hätte die GFD gleich noch Informationen für das Jahr 2015 einverlangt, was sie offensichtlich nicht getan habe. Die GFD sei nur an steuerrelevanten Daten der Jahre 2011 bis 2013 interessiert, worauf auch die Protokolle hindeuteten. Damit missbrauche sie das revidierte DBA CH-CZ, um an Steuerdaten zu gelangen, welche der Veranlagung der Steuerperioden 2011 bis 2013 dienten und somit nicht durch das DBA CH-CZ gedeckt seien. Es falle auf, dass die Fragen, welche sich auf 2014 bezögen, bloss darauf abzielten, zu erforschen, ob sich eine Änderung zu den Vorjahren ergeben habe. Die GFD behaupte zwar, die innerstaatlichen Mittel ausgeschöpft zu haben. Dies sei aber nicht richtig. Möglich gewesen wären die Einvernahme oder die Beseitigung von Zweifeln, eine örtliche Untersuchung oder eine Steuerprüfung. Gegen die Beschwerdeführerin 1 sei aber gar keine Untersuchung geführt worden. Die Beschwerdeführerin 1 sei bis und mit dem Jahr 2015 ordentlich veranlagt worden. Eine Änderung einer solchen rechtskräftigen ordentlichen Steuerveranlagung könne von Amtes wegen ausschliesslich aufgrund einer ordentlich durchgeführten Steuerprüfung erfolgen. Die Steuerkontrolle sei Teil eines Steuerverfahrens, welches diverse zwingende Prozesse enthalte. Die Eröffnung müsse formell auf einen bestimmten Tag erfolgen und eine solche Verfügung müsse dem Steuerpflichtigen eröffnet werden. Eine solche Verfügung habe die Beschwerdeführerin 1 nie erhalten. Der Beschwerdeführerin 1 sei auch nie eine Frist zur Nachbesserung angesetzt worden. Eine Steuerkontrolle gewähre dem Steuerpflichtigen verschiedene Mitwirkungsrechte und -pflichten, unter anderem das rechtliche Gehör. Es könne vorliegend nur um eine allgemeine Ermittlungstätigkeit gemäss § 78 der tschechischen Abgabeordnung gehen, welche vor und während eines Steuerverfahrens erfolge. In der Vergangenheit habe der Steuerverwalter die Beschwerdeführerin 1 zwei Mal besucht. Nur

behaupte die GFD fälschlicherweise, dass es sich dabei um Untersuchungen handle, während es um eine Ermittlungstätigkeit gehe. Die tschechischen Steuerbehörden hätten abgesehen von zwei Befragungen die Jahre 2011 bis 2013 betreffend überhaupt keine Untersuchungen durchgeführt. Anstatt die zur Verfügung stehenden nationalen Möglichkeiten zu nutzen, verschöben sie die Ermittlungstätigkeit in die Schweiz und hofften, viele Informationen über tschechische und schweizerische Bürger, deren Anwälte und Vertreter, schweizerische Unternehmen und solche [aus dem Land 1] zu erhalten. Weiter machen die Beschwerdeführerinnen Ausführungen zum tschechischen Datenschutzrecht. Die Fragen der GFD gingen bei weitem über das hinaus, was nach tschechischem Recht zulässig sei.

U.

In ihrer Vernehmlassung vom 18. Dezember 2017 beantragt die Vorinstanz, die Beschwerde kostenpflichtig abzuweisen. Sie begründet dies insbesondere damit, die tschechische Behörde wolle vor allem die Geldflüsse überprüfen respektive prüfen, ob die auf die entsprechenden Bankkonten überwiesenen Gelder auf Darlehenszinsen zurückzuführen seien. Somit habe sie sehr wohl ein Interesse an den Daten, die die Steuerperiode 2014 betreffen. Dabei sei das Argument der Beschwerdeführerinnen, wonach im Jahr 2014 keine Zinszahlungen von der Beschwerdeführerin 1 an die Beschwerdeführerin 2 geflossen seien, irrelevant, da Sinn und Zweck der Amtshilfe gerade sei, die Vermutung der ersuchenden Behörde zu bestätigen oder zu widerlegen. Zum Argument der Beschwerdeführerinnen, der ersuchenden Behörde ginge es nicht um das Jahr 2014, sondern um Änderungen zu den Vorjahren, führt die ESTV aus, wie die ersuchende Behörde die Informationen tatsächlich verwende, liege nicht in ihrem Zuständigkeitsbereich. Gestützt auf das Vertrauensprinzip dürfe aber davon ausgegangen werden, dass die ersuchende Behörde die Informationen abkommenskonform verwende. Ausserdem übermittle sie (die Vorinstanz) nur Informationen aus dem Zeitraum 1. Januar 2014 bis 19. Dezember 2014. Was den Zeitraum anbelange, gehe schon aus dem Ersuchen vom 19. Dezember 2014 hervor, dass die GFD die Steuerjahre 2011 bis 2014 prüfe, was im «Ergänzungsersuchen» vom 11. Januar 2016 bestätigt werde. Weiter habe sie (die Vorinstanz) sich zu Recht auf das Vertrauensprinzip gestützt. Das Bundesgericht stelle hohe Anforderungen an die Umstossung des Vertrauensprinzips. Die tschechische Steuerbehörde halte zwar fest, dass für das Steuerjahr 2014 noch keine Steuererklärung eingereicht worden sei, dass aber eine echte Vermutung bestehe, dass für die Beschwerdeführerin 1 auch für das Steuerjahr 2014 dieselben Steuerpflichten wie für die Steuerjahre 2011 bis 2013 bestünden, da dasselbe

Darlehen und dieselben Finanzflüsse vom Ersuchen betroffen seien. Aus den konkreten Sachverhaltsangaben gehe genügend hervor, dass die tschechische Behörde eine Steuerprüfung der Beschwerdeführerin 1 durchgeführt habe und die erfragten Informationen für deren Körperschaftssteuer relevant seien. In den Ersuchen seien daher keine Anzeichen für offensichtliche Fehler, Lücken oder Widersprüche oder für eine falsche Zusicherung seitens der tschechischen Behörde ersichtlich, welche dazu führen würden, an der Vertrauenswürdigkeit der tschechischen Steuerbehörde zu zweifeln. Insgesamt sei sie (die ESTV) zu Recht auf das Ersuchen eingetreten. Zum Argument, wonach im Fall einer geschuldeten Nachsteuer der Beschwerdeführerin 1 keine Frist zur Einreichung der nachgebesserten Steuererklärung angesetzt worden sei, sei festzuhalten, dass aus der (hypothetischen) Möglichkeit der Ausübung eines Rechts nicht geschlossen werden könne, dass die Fristen sämtlicher möglicher Rechtsinstrumente in jedem Fall abgewartet werden müssten, bevor eine zusätzlich Rechtsschiene (hier der internationale Amtshilfeweg) eingeschlagen werde. Ausserdem sei die Ausschöpfung sämtlicher innerstaatlicher Mittel nicht notwendig. Auch stehe die Weiterführung des innerstaatlichen Verfahrens nicht im Widerspruch zur Einreichung eines Amtshilfeersuchens. Die tschechische Steuerbehörde habe das Ermittlungsobjekt genügend präzisiert. Es sei nicht zu beanstanden, dass sie nach zwei Befragungen der Beschwerdeführerin 1 die Ermittlungstätigkeit in die Schweiz verschoben habe, habe die Beschwerdeführerin 1 doch die erwünschten Informationen nicht mitgeteilt. Im Inland habe die GFD die erwünschten Informationen damit nicht erhalten können. Schliesslich führe das Argument der Beschwerdeführerinnen, dass in Tschechien keine Steuerkontrolle im Gang sei, nicht dazu, an der Vertrauenswürdigkeit der ersuchenden Behörde oder an der voraussichtlichen Erheblichkeit der Informationen zu zweifeln, zumal es nicht an ihr (der ESTV) sei, gestützt auf das tschechische Verfahrensrecht zu entscheiden, ob das Verfahren auf eine steuerliche Kontrolle zurückzuführen sei. Auch habe die Beschwerdeführerin 1 Kenntnis von einer Untersuchung gegen sie gehabt und ihr Recht auf rechtliches Gehör sei nicht verletzt worden.

V.

Die Vernehmlassung wurde den Beschwerdeführerinnen mit Verfügung vom 20. Dezember 2017 zugestellt.

Auf die weiteren Vorbringen der Verfahrensbeteiligten sowie die Akten wird, soweit dies entscheidrelevant ist, im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der tschechischen GFD vom 19. Dezember 2014 gestützt auf das DBA CH-CZ zugrunde. Dieses wurde auf Nachfrage der Vorinstanz am 11. Januar 2016 ergänzt (Sachverhalt Bst. A, K und L). Die Durchführung des Abkommens richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG; SR 651.1; Art. 24 StAhiG e contrario). Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die Amtshilfe gestützt auf das DBA CH-CZ zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG i.V.m. Art. 31-33 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [VGG, SR 173.32]). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich dabei nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), soweit das VGG oder das StAhiG nichts anderes bestimmen (Art. 37 VGG und Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

1.2 Die Beschwerdeführerinnen sind als Adressatinnen der Schlussverfügung vom 20. September 2017 zur Beschwerde legitimiert (Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG).

1.3 Nur am Rande sei erwähnt, dass die betroffenen Personen, insbesondere die A._____ AG, ins Amtshilfeverfahren einbezogen wurden und ihnen das rechtliche Gehör gewährt wurde. Die A._____ AG (und weitere Beteiligte) haben der Übermittlung der Daten zugestimmt (Sachverhalt Bst. E). Die Beschwerdeführerinnen haben die vorliegende Beschwerde erhoben.

2.

2.1 Das am 4. Dezember 1995 abgeschlossene DBA CH-CZ trat am 23. Oktober 1996 in Kraft (vgl. Art. 28 Abs. 2 DBA CH-CZ).

2.1.1 Die Amtshilfeklausel des DBA CH-CZ, Art. 26 DBA CH-CZ, wurde durch Art. X des Protokolls vom 11. September 2012 zwischen dem Schweizerischen Bundesrat und der Regierung der Tschechischen Republik zur Änderung des Abkommens vom 4. Dezember 1995 zwischen dem Schweizerischen Bundesrat und der Regierung der Tschechischen Republik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie des Protokolls (AS 2013 3605), welches am 11. Oktober 2013 in Kraft trat, geändert. Die Änderung findet

gemäss Art. XII des Protokolls Anwendung «auf Steuerjahre, die am oder nach dem 1. Januar des auf das Inkrafttreten des Protokolls folgenden Kalenderjahres beginnen.» Der heute geltende Art. 26 DBA CH-CZ wird somit auf Steuerjahre ab dem 1. Januar 2014 angewendet, während für die Zeit davor noch Art. 26 gemäss der ursprünglichen Fassung (AS 1997 961) gilt.

2.1.2 Soweit das Amtshilfeersuchen vom 19. Dezember 2014 und dessen Ergänzung vom 11. Januar 2016 also Informationen vor dem 1. Januar 2014 betreffen, gilt intertemporalrechtlich der ursprüngliche Art. 26 DBA CH-CZ, ab dem 1. Januar 2014 die am 11. Oktober 2013 in Kraft getretene Fassung von Art. 26 DBA CH-CZ sowie die dazugehörige, gleichzeitig in Kraft getretene geänderte Fassung gemäss Ziff. 7 des zum DBA CH-CZ gehörenden Protokolls (ebenfalls SR 0.672.974.31; nachfolgend: Protokoll zum DBA CH-CZ). Allerdings muss im vorliegenden Fall auf den Artikel in der alten Fassung nicht weiter eingegangen werden, da die ESTV bereits in der Schlussverfügung vom 20. September 2017 festhielt, dass nur Informationen für die Zeit nach dem 1. Januar 2014 übermittelt werden könnten, da in Art. 26 DBA CH-CZ in der ursprünglichen Fassung ein solcher Austausch von Informationen nicht vorgesehen gewesen sei (vgl. Sachverhalt Bst. S).

2.2

2.2.1

2.2.1.1 Gemäss der am 11. Oktober 2013 in Kraft getretenen Fassung von Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-CZ 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 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». Dabei ist der Informationsaustausch nicht durch Art. 1 DBA CH-CZ (persönlicher Geltungsbereich) und Art. 2 DBA CH-CZ (sachlicher Geltungsbereich bzw. unter das Abkommen fallende Steuern) beschränkt (Art. 26 Abs. 1 Satz 2 DBA CH-CZ).

2.2.1.2 Art. 26 Abs. 3 DBA CH-CZ enthält bestimmte Beschränkungen der Pflicht zur Leistung von Amtshilfe. So wird damit der ersuchte Vertragsstaat von der Verpflichtung enthoben, von den Gesetzen oder der Verwaltungspraxis des einen oder des anderen Vertragsstaates abzuweichen (Bst. a),

oder Informationen zu erteilen, welche nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsverfahren eines der beiden Vertragsstaaten nicht beschafft werden können (Bst. b). Auch besteht 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» (Bst. c).

2.2.1.3 Art. 26 Abs. 5 DBA CH-CZ enthält eine eigene Auslegungsregel für Art. 26 Abs. 3 DBA CH-CZ, demgemäss dieser Absatz in keinem Fall so auszulegen ist, «als könne ein Vertragsstaat die Erteilung von Informationen nur deshalb ablehnen, weil sich die Informationen bei einer Bank, einem sonstigen Finanzinstitut, einem Bevollmächtigten, Beauftragten oder Treuhänder befinden oder weil sie sich auf Eigentumsrechte an einer Person beziehen». Gemäss Art. 26 Abs. 5 Satz 2 DBA CH-CZ haben die Steuerbehörden des ersuchten Staates ungeachtet von Art. 26 Abs. 3 DBA CH-CZ oder entgegenstehender Bestimmungen des innerstaatlichen Rechts die Befugnis, die Offenlegung der in Art. 26 Abs. 5 DBA CH-CZ genannten Informationen durchzusetzen, «sofern dies für die Erfüllung der Verpflichtungen unter diesem Absatz erforderlich ist». Dies bedeutet, dass Informationen zu Bankbeziehungen vollumfänglich erhältlich sind (BGE 142 II 161 E. 4.5.2 in Bezug auf den im Wesentlichen gleichlautenden neuen Art. 28 Abs. 5 des Abkommens vom 9. September 1966 zwischen der Schweiz und Frankreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Vermeidung von Steuerbetrug und Steuerflucht [SR 0.672.934.91]).

2.2.2 Art. 26 DBA CH-CZ entspricht (mit Ausnahme des zweiten Satzes von Art. 26 Abs. 5 DBA CH-CZ) in seinem heute geltenden Wortlaut weitgehend demjenigen von Art. 26 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (nachfolgend: OECD-MA; vgl. Botschaft vom 21. November 2012 zur Genehmigung eines Protokolls zur Änderung des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und Tschechien [BBl 2012 9601 9607]).

2.3 Gemäss Ziff. 7 Bst. a des Protokolls zum DBA CH-CZ muss ein Amtshilfeersuchen folgende Informationen enthalten: (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; (vi) eine Erklärung, dass der ersuchende Staat alle in seinem innerstaatlichen Recht vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat, ausser jenen, die zu unverhältnismässigen Schwierigkeiten geführt hätten.

2.4

2.4.1 Gemäss Ziff. 7 Bst. b Satz 1 des Protokolls zum DBA CH-CZ soll der Verweis auf «voraussichtlich erhebliche» Informationen in Art. 26 Abs. 1 DBA CH-CZ «einen möglichst weit gehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen [...] gewährleisten, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, spekulative Ersuchen zu stellen, die keinen ersichtlichen Bezug zu einer offenen Untersuchung oder Verfahren haben («fishing expeditions»), oder um Informationen zu ersuchen, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer bestimmten steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist». Es handelt sich dabei um eine Anlehnung an das OECD-Manual bzw. den OECD-Kommentar zu Art. 26 des OECD-MA, wonach das Kriterium der voraussichtlichen Erheblichkeit («pertinence vraisemblable», «foreseeable relevance») der Balance zwischen dem angestrebten möglichst weitgehenden Austausch von Informationen und einer unerlaubten «fishing expedition» dient (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1; vgl. Urteil des BVGer A-1488/2018 vom 30. Juli 2018 E. 2.6.1; vgl. ferner STEFAN OESTERHELT, Amtshilfe im internationalen Steuerrecht der Schweiz, publiziert in: Jusletter vom 12. Oktober 2009, Rz. 89). Gemäss der OECD liegt eine «fishing expedition» vor, «lorsqu'elle [la demande] sollicite des renseignements dont il est peu probable qu'ils aient un lien avec une enquête ou un contrôle en cours», bzw. sie umschreibt diese als «speculative requests that have no apparent nexus to an open inquiry or investigation» (OECD-Kommentar zu Art. 26 OECD-MA Ziff. 5; Wortlaut gemäss der Fassung von 2014, wobei dieser inhaltlich dem Update zu Art. 26 vom 17. Juli 2012 entspricht).

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

2.4.3 Die voraussichtliche Erheblichkeit von geforderten Unterlagen 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. Dem «voraussichtlich» kommt eine doppelte Bedeutung zu, indem es sich zum einen darauf bezieht, dass der ersuchende Staat die Erheblichkeit voraussehen und deshalb im Amtshilfeersuchen geltend machen muss, und zum andern nur solche Unterlagen zu übermitteln sind, die voraussichtlich erheblich sind. Der ersuchte Staat darf hier allerdings nur Unterlagen von der Amtshilfe ausschliessen, deren Erheblichkeit unwahrscheinlich ist, denn in der Regel kann nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen, ob eine Information erheblich ist (BGE 144 II 206 E. 4.3, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BVerfG A-3320/2017 vom 15. August 2018 E. 3.3.1). Dabei hat der ersuchte Staat nicht die Anwendung des innerstaatlichen Verfahrensrechts des ersuchenden Staats zu prüfen habe, um über die voraussichtliche Erheblichkeit der Informationen zu befinden. Es genügt, wenn die Informationen möglicherweise im ausländischen Verfahren verwendet werden können (ausführlich und mit Hinweisen: BGE 144 II 206 E. 4.3). Der Begriff der voraussichtlichen Erheblichkeit bildet dabei eine nicht besonders hohe Hürde für ein Amtshilfeersuchen (BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BVerfG 2C_695/2017 vom 29. Oktober 2018 E. 2.6).

2.5 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 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 (ROBERT ZIMMERMANN, *La coopération judiciaire internationale en matière pénale*, 4. Aufl. 2014, Rz. 293). Daher verlangt die Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht den strikten Beweis des Sachverhalts, doch muss sie hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (BGE 142 II 161 E. 2.1.1, 139 II 404 E. 7.2.2, 139 II 451 E. 2.1 und E. 2.2.1).

2.6 Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen *Ordre public* (vgl. Art. 7 StAhiG) –

prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 144 II 206 E. 4.4, 142 II 218 E. 3.3). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren. Dementsprechend ist die ESTV an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (BGE 142 II 218 E. 3.1, 139 II 451 E. 2.2.1, 139 II 404 E. 9.5; Urteile des BVGer A-3320/2017 vom 15. August 2018 E. 3.1.4, A-5687/2017 vom 17. August 2018 E. 4.5.1). Das Vertrauensprinzip steht einer Nachfrage beim ersuchenden Staat nach weiteren Erklärungen nicht entgegen, sofern erhebliche Zweifel an dessen Darstellung bestehen (BGE 144 II 206 E. 3.3.2 und 4.4; Urteile des BVGer A-1488/2018 vom 30. Juli 2018 E. 2.9).

2.7

2.7.1 Gemäss Ziff. 7 Bst. a Ziff. (vi) des Protokolls zum DBA CH-CZ muss der ersuchende Staat die Erklärung beibringen, dass er alle in seinem innerstaatlichen Recht vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat (E. 2.3). Im Gegensatz beispielsweise zum DBA CH-FR enthält das DBA CH-CZ keine ausdrückliche Vorschrift, wonach der ersuchende Staat das Begehren um Austausch von Informationen tatsächlich erst nach Ausschöpfung dieser Mittel stellt (sog. Subsidiaritätsprinzip). Dies ergibt sich aber aus dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip, würde doch die rein formelle Erklärung gemäss Art. 7 Bst. a Ziff. (vi) des Protokolls zum DBA CH-CZ ihre Sinns entleert, wenn ihr nicht auch materiell nachgelebt werden müsste.

2.7.2 Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips besteht rechtssprechungsgemäss 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 (BGE 144 II 206 E. 3.3.2; 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 BVGer A-3320/2017 vom 15. August 2018 E. 3.3.3 ff., A-5936/2017 vom 19. Juli 2018 E. 2.7). Der ersuchende Staat muss nicht sämtliche Auskunftsmittel ausschöpfen, allerdings soll er auch nicht die Last der Informationsbeschaffung auf den ersuchten Staat abwälzen (Urteil des BVGer A-3320/2017 vom 15. August 2018 E. 3.3.3). Insbesondere ist eine Befragung der betroffenen Person nicht notwendig, bevor ein Amtshilfeersuchen

gestellt wird (Urteil des BVGer A-5648/2014 vom 12. Februar 2015 E. 7). Es genügt, wenn der ersuchende Staat anhand innerstaatlich vorgesehener Mittel das Ermittlungsobjekt hinreichend präzisiert hat, so dass die Leistung von Amtshilfe ermöglicht wird (Urteil des BVGer A-4991/2016 vom 29. November 2016 E. 5.2 und 11). Allerdings ist das Erfordernis der Ausschöpfung der innerstaatlichen Mittel im ersuchenden Staat zumindest dann nicht erfüllt, wenn das Steuerjahr im Zeitpunkt des Ersuchens noch nicht abgelaufen war und die steuerpflichtige Person noch gar keine Möglichkeit hatte, ihre Steuererklärung einzureichen (Urteil des BVGer A-4232/2013 vom 17. Dezember 2013 E. 6.3.2 und 6.3.2.1).

3.

3.1 Im vorliegenden Verfahren rügen die Beschwerdeführerinnen zunächst eine Verletzung des Subsidiaritätsprinzips. Die zuständige tschechische Steuerbehörde habe die ihr zur Verfügung stehenden gewöhnlichen Mittel zur Informationsbeschaffung nicht ausgeschöpft. Auch sei die voraussichtliche Erheblichkeit der gewünschten Informationen, insbesondere die Beantwortung der Fragen 1 und 2 nicht ersichtlich oder die Fragen seien nach tschechischem Steuerrecht gar unzulässig. Eigentlich ginge es der GFD ohnehin um die Steuerjahre 2011 bis 2013. Da sie für diese keine Informationen erhalten könne, habe sie das Ersuchen auf das Jahr 2014 ausgedehnt, für das zum Zeitpunkt, in dem das Ersuchen gestellt worden sei, noch nicht einmal eine Steuererklärung eingereicht werden müssen. Es liege eine «fishing expedition» vor. Auch werde das Ersuchen gestützt auf Zahlungen aus dem Jahr 2009 gestellt. Im Jahr 2014 seien jedoch zwischen den Beschwerdeführerinnen keine Zahlungen geflossen.

3.2 Vorab ist festzuhalten, dass das Amtshilfeersuchen die formellen Anforderungen erfüllt (E. 2.3). Dies bestreiten auch die Beschwerdeführerinnen nicht. Sie bestreiten hingegen die materielle Richtigkeit der Äusserungen (dazu E. 4).

4.

Im Folgenden wird zuerst die Frage beantwortet, ob das Amtshilfeersuchen der GFD vom 19. Dezember 2014 und dessen Ergänzung vom 11. Januar 2016 das Subsidiaritätsprinzip verletzen (E. 4.1) oder ob eine «fishing expedition» vorliegt (E. 4.2). Dann wird beurteilt, ob (und wenn ja, wie) sich der Umstand, dass das Amtshilfeersuchen teilweise aufgrund von Zahlungen gestellt wurde, die im Jahr 2009 flossen, auf dessen Zulässigkeit auswirkt (E. 4.3). Weiter wird die Frage beantwortet, ob die Informationen, die

die GFD erhalten möchte bzw. jene, die die Vorinstanz zu übermitteln gedenkt, für die Besteuerung der Beschwerdeführerin 1 in Tschechien voraussichtlich erheblich sind (E. 4.4). In diesem Zusammenhang wird darauf eingegangen, dass gemäss Darstellung der Beschwerdeführerinnen im Jahr 2014 keine Zahlungen zwischen ihnen geflossen sind (E. 4.5) und dass es sich bei der Beschwerdeführerin 2 um [im Land 1] und nicht einem Vertragsstaat domizilierte Gesellschaft handle (E. 4.6). Danach wird das Vorbringen beurteilt, der GFD ginge es eigentlich um die vom neuen Amtshilfeartikel nicht umfassten Steuerjahre 2011 bis 2013 (E. 4.7). Schliesslich wird das Argument der Beschwerdeführerinnen behandelt, die Fragen der GFD seien nach tschechischem Recht unzulässig (E. 4.8).

4.1

4.1.1 Die Beschwerdeführerinnen machen geltend, als das Amtshilfeersuchen vom 19. Dezember 2014 gestellt worden sei, habe die Beschwerdeführerin 1 für das vom Ersuchen umfasste Steuerjahr 2014 noch nicht einmal eine Steuererklärung einreichen müssen. Zudem hätte die GFD (bzw. die zuständige tschechische Steuerbehörde) nicht die üblichen Mittel ausgeschöpft, die ihr zur Verfügung stünden, um an die gewünschten Informationen zu gelangen. Die Beschwerdeführerinnen zählen verschiedene Massnahmen nach tschechischem Recht auf, die ihres Erachtens von der zuständigen tschechischen Steuerbehörde hätten ergriffen werden müssen, bevor die GFD ein Amtshilfeersuchen an die Schweiz habe richten können. Auch reichen sie eine deutsche Übersetzung der tschechischen Abgabeordnung ein, um dies zu untermauern.

Die GFD erklärt am 11. Januar 2016 auf Nachfrage der Vorinstanz erneut, um Informationen für das Jahr 2014 zu ersuchen. Weiter bestätigt die GFD, alle Mittel ausgeschöpft zu haben, die ihr nach tschechischem Recht zur Verfügung stehen, ohne dass die Untersuchung gefährdet wird.

4.1.2 Aufgrund des im Völkerrecht geltenden Vertrauensprinzips ist grundsätzlich auf die soeben genannte Zusage der GFD, die sie anlässlich des ursprünglichen Amtshilfeersuchens vom 19. Dezember 2014 machte und am 11. Januar 2016 wiederholte, abzustellen (E. 2.6). Die Beschwerdeführerinnen können dieses Vertrauen allerdings erschüttern (E. 2.7.2). Sie versuchen dies einerseits, indem sie Mittel aufzählen, die der tschechischen Steuerbehörde zur Verfügung gestanden hätten – insbesondere habe die Beschwerdeführerin 1 für das Jahr 2014 zum Zeitpunkt, in dem das ursprüngliche Ersuchen gestellt worden sei, noch gar keine Steuererklärung einreichen müssen –, andererseits, indem sie geltend machen, gegen die

Beschwerdeführerin 1 sei für das Jahr 2014 kein Verfahren eröffnet oder ihr dies zumindest – in Verstoss gegen das tschechische Recht – nicht mitgeteilt worden.

4.1.3 Im Folgenden wird zunächst der Frage nachgegangen, wie der Umstand zu werten ist, dass die Beschwerdeführerin 1 im Zeitpunkt, in dem das Amtshilfeersuchen vom 19. Dezember 2014 gestellt worden war, noch keine Steuererklärung für das Jahr 2014 einreichen musste. In diesem Zusammenhang ist auch die Ergänzung vom 11. Januar 2016 zu würdigen, die die GFD auf Rückfrage der Vorinstanz hin einreichte.

4.1.3.1 Grundsätzlich kann nur für abgeschlossene Steuerjahre Amtshilfe geleistet werden, können doch erst dann die üblichen innerstaatlichen Mittel ausgeschöpft worden sein (vgl. E. 2.7.1). Insofern erweist sich das Amtshilfeersuchen der GFD vom 19. Dezember 2014 in Bezug auf das hier betroffene Jahr 2014 tatsächlich als verfrüht gestellt. Eigentlich hätte die Vorinstanz auf dieses nicht eintreten dürfen.

4.1.3.2 Vorliegend hat nun aber die GFD am 11. Januar 2016 und damit zu einem Zeitpunkt nach Ablauf des Steuerjahres 2014 bestätigt, dass die Informationen für das Jahr 2014 relevant seien und warum dies (weiterhin) der Fall sei. Weiter hat sie abermals bestätigt, alle innerstaatlichen Mittel ausgeschöpft zu haben.

4.1.3.3 Zwar handelt es sich bei diesem «Ergänzungsersuchen» nicht um ein neues Amtshilfeersuchen, sondern eigentlich nur um ein Antwortschreiben der GFD auf verschiedene Fragen der ESTV. Es erwiese sich im vorliegenden Zusammenhang jedoch als prozessualer Leerlauf, die Sache deswegen an die Vorinstanz zurückzuweisen oder die Beschwerde alleine aus diesem Grund gutzuheissen. In der Folge hätte die GFD nämlich ein neues Amtshilfeersuchen zu stellen. Dass sich dieses inhaltlich wesentlich von seinem Ersuchen vom 19. Dezember 2014, ergänzt um das Schreiben vom 11. Januar 2016, unterscheiden würde, ist nicht zu erwarten. Die Prozessökonomie spricht somit dafür, die Ergänzungen im Schreiben vom 11. Januar 2016 zusammen mit dem Amtshilfeersuchen vom 19. Dezember 2014 zu betrachten und so zu behandeln, als habe die GFD tatsächlich am 11. Januar 2016 ein das Amtshilfeersuchen vom 19. Dezember 2014 ergänzendes Ersuchen gestellt.

Auch ist nicht ersichtlich, dass die Vorinstanz regelmässig (eindeutig) zu früh gestellte Amtshilfeersuchen akzeptieren und durch Nachfrage quasi

«regularisieren» würde, so dass sich auch aus grundsätzlichen prozessualen Überlegungen keine Rückweisung oder eine Gutheissung schon allein aus diesem Grund rechtfertigte.

4.1.3.4 In diesem Zusammenhang ist auch festzuhalten, dass die Beschwerdeführerinnen während des über zwei Jahre dauernden Verfahrens ausführlich Stellung nehmen konnten, weshalb ihnen durch den Umstand, dass das ursprüngliche Ersuchen zu früh gestellt worden war, kein Nachteil entstanden ist. Insbesondere wurde ihr Anspruch auf rechtliches Gehör im vorliegenden Amtshilfeverfahren nicht verletzt. Auch daher rechtfertigt sich insbesondere eine Rückweisung der Sache an die Vorinstanz nicht.

4.1.4 Damit ist die Frage zu beantworten, ob es den Beschwerdeführerinnen auf andere Weise gelingt, die Zusicherung der GFD, die innerstaatlichen Mittel soweit nötig ausgeschöpft zu haben, zu widerlegen. Sie zählen nämlich Mittel auf, die ihrer Ansicht nach der tschechischen Steuerbehörde zur Verfügung gestanden hätten. Weiter machen sie geltend, es laufe in Bezug auf das die Steuerperiode 2014 gar kein Verfahren gegen die Beschwerdeführerin 1.

4.1.4.1 Im Rahmen des Amtshilfeverfahrens ist es grundsätzlich nicht Sache der schweizerischen Behörden, abzuklären, wie das tschechische Recht angewendet wird. Ohnehin hat das Bundesverwaltungsgericht schon früher festgehalten, dass eine Befragung der betroffenen Person, die die Beschwerdeführerinnen vorab nennen, nicht notwendig ist, bevor ein Amtshilfeersuchen gestellt wird (E. 2.7.2). Im vorliegenden Fall hat zudem die Beschwerdeführerin 1 anlässlich der Befragungen im Jahr 2014 (betreffend die Steuerjahre 2011 bis 2013) zu Protokoll gegeben, dass ihr weder die Struktur noch das Personal der Beschwerdeführerin 2 und der A. _____ AG bekannt seien. Die GFD durfte davon ausgehen, dass sich die Situation inzwischen nicht geändert hat und eine (erneute) Befragung betreffend das Jahr 2014 keine neuen Erkenntnisse bringen würde. Es ist damit im Zusammenhang mit dem vorliegenden Amtshilfeverfahren nicht zu beanstanden, dass die tschechische Steuerbehörde die Beschwerdeführerin 1 nicht nochmals befragte. Allfällige Verstösse gegen das tschechische Recht wären zudem ohnehin in Tschechien vor den dortigen Behörden und allenfalls Gerichten geltend zu machen. Auch liegen die Informationen, um die ersucht wird, in der Schweiz und es ist nicht ersichtlich, wie die GFD diese – wenn die Beschwerdeführerin 1 keine Auskunft geben kann – anders als auf dem internationalen Amtshilfeweg erlangen können soll (dazu auch E. 4.1.4.3).

4.1.4.2 Soweit die Beschwerdeführerinnen in diesem Zusammenhang ausführen, der Steuerverwalter müsse von der Steuerpflichtigen eine Nachbesserung der Steuererklärung verlangen, ist dem entgegenzuhalten, dass vermutlich (die Anwendung des tschechischen Rechts ist, wie erwähnt, vorliegend nicht zu prüfen) zumindest grosse Zweifel an der Korrektheit der Steuererklärung gegeben sein müssen, bevor die Nachbesserung verlangt werden kann. Es ergibt Sinn, wenn die GFD den Sachverhalt so weit wie möglich abklären möchte, bevor die Steuerbehörde die Beschwerdeführerin 1 auffordert, eine Nachbesserung vorzunehmen (sofern dies im tschechischen Recht tatsächlich so vorgesehen ist). Wenn die Beschwerdeführerinnen hier geltend machen wollen, der Steuerverwalter habe bereits aufgrund der im Amtshilfeersuchen genannten Verdachtsmomente eine solche Nachbesserung verlangen können, ist dem entgegenzuhalten, dass nachvollziehbar ist, wenn der Steuerverwalter via die GFD seine Vermutungen mittels eines an die Schweiz gerichteten Amtshilfeersuchen, wo die notwendigen Informationen liegen, bestätigen oder widerlegen lässt, bevor er die Beschwerdeführerin 1 zur Nachbesserung auffordert. Letztlich sind das Vorgehen der tschechischen Behörden und allfällige Folgen daraus aber, wie gesagt, vor den tschechischen Gerichten zu klären.

4.1.4.3 Hierzu kann mit der ESTV festgehalten werden, dass die tschechische Behörde den Sachverhalt so präzise abgeklärt hat, dass sie gestützt auf diesen das vorliegende Amtshilfeersuchen stellen kann. Es ist nicht ersichtlich, wie sie die verlangten Informationen anders als durch die Beschwerdeführerin 1 – die offenbar über gewisse Informationen selbst nicht verfügt (E. 4.1.4.1) – oder als auf dem nun eingeschlagenen Amtshilfeweg erhältlich machen könnte. Wie die Beschwerdeführerinnen geltend machen, weisen die weiteren beteiligten Personen keine (offensichtlichen) Verbindungen nach Tschechien auf, weshalb die GFD von ihnen Informationen nur mittels Amtshilfeersuchen (an die Schweiz oder allenfalls Drittstaaten) erlangen kann.

4.1.4.4 Vorliegend ist auch nicht zu prüfen, ob der Beschwerdeführerin 1 nach tschechischem Recht die Eröffnung eines Verfahrens hätte mitgeteilt werden müssen und ob dadurch, dass dies möglicherweise nicht geschehen ist, deren Recht auf rechtliches Gehör im tschechischen Steuerverfahren verletzt wurde. Für eine allfällige Verletzung des rechtlichen Gehörs der Beschwerdeführerinnen durch die tschechische Steuerbehörde gilt das bereits Gesagte: Für die entsprechende Beurteilung ist wiederum Tschechien zuständig.

Die Beschwerdeführerinnen reichen zwar Protokolle der tschechischen Steuerbehörde ein, wonach (nur) betreffend die Steuerjahre 2011 bis 2013 ein Verfahren gegen sie laufe. Im Protokoll vom 22. Mai 2015 wird aber gemäss der in den Akten liegenden deutschen Übersetzung bestätigt, dass gar keine Verfahren laufen würden, also auch nicht in Bezug auf die Steuerjahre 2011 bis 2013. Da selbst die Beschwerdeführerin davon ausgeht, betreffend die Steuerjahre 2011 bis 2013 laufe ein Verfahren, kann dieser Bestätigung keine Bedeutung zukommen. Im Protokoll vom 3. Februar 2017 wird dann gemäss der deutschen Übersetzung Folgendes festgehalten: «Im Rahmen der Ermittlungstätigkeit läuft zurzeit immer noch ein internationaler Informationsaustausch. Dieser Informationsaustausch wurde eingeleitet, da der Steuerpflichtige keine Dokumente vorgelegt hat, welche seine Behauptungen, welche im Rahmen der örtlichen Untersuchung vom 12. März und 28. April 2014 aufgestellt worden sind, belegen würden und somit die Behörde faktisch zum internationalen Informationsaustausch verwiesen hat.» Bei den Untersuchungen vom 12. März und 28. April 2014 handelt es sich um die Befragungen der Beschwerdeführerin 1, welche sich auf die Steuerperioden 2011 bis 2013 beziehen. Aus diesem Protokoll vom 3. Februar 2017 scheint sich damit tatsächlich zu ergeben, dass die Untersuchung die Steuerperioden 2011 bis 2013 betrifft. Dennoch hat die GFD glaubhaft dargelegt, dass die Informationen auch für das Jahr 2014 relevant sind (E. 4.1.3.2 und 4.1.4.1) und sie hat den Sachverhalt genügend abgeklärt, um ein kohärentes Amtshilfeersuchen stellen zu können (E. 4.1.1, 4.1.3.2 und 4.1.4.3). Daher genügen die Protokolle nicht, um die Zusicherung der GFD, die üblichen innerstaatlichen Mittel ausgeschöpft zu haben, zu widerlegen.

Die tschechische Steuerbehörde beantwortete zudem am 2. März 2017 Fragen der Beschwerdeführerin 1, wobei das Schreiben – wie schon das Protokoll vom 3. Februar 2017 – nur auszugsweise übersetzt in den Akten liegt. Darin bestätigt die Steuerbehörde sinngemäss, dass sich der Informationsaustausch auf die Jahre 2011 bis 2013 beziehe. Im Folgenden bestätigt die Behörde allerdings nicht, dass keine weiteren Verfahren hängig seien, sondern verweist auf ihre obigen Ausführungen in demselben Schreiben. Dazu ist auf das vorhin zum Protokoll vom 3. Februar 2017 Ausgeführte zu verweisen. Schliesslich ist darauf hinzuweisen, dass die Verfahrensführung für das Amtshilfeverfahren nicht bei der für die Beschwerdeführerin 1 zuständigen tschechischen Steuerbehörde, sondern bei der GFD liegt. Diese ist Ansprechpartnerin der Vorinstanz. Die GFD hat auch auf Nachfrage hin bestätigt, die innerstaatlichen Mittel ausgeschöpft zu ha-

ben. Dies bedingt, dass auf irgendeine Art ein Verfahren gegen die Beschwerdeführerin 1 geführt wird. Wie dieses ausgestaltet sein muss und ob die Beschwerdeführerin 1 darüber zu informieren gewesen wäre, ist – wie bereits mehrfach ausgeführt wurde – nicht im Amtshilfeverfahren zu klären, sondern vor den tschechischen Behörden und allenfalls Gerichten.

4.1.5 Damit ist festzuhalten, dass es den Beschwerdeführerinnen nicht gelingt, die Zusicherung der GFD, die innerstaatlichen Mittel abkommenskonform ausgeschöpft zu haben, zu widerlegen. Das Subsidiaritätsprinzip (E. 2.7.1) ist nicht verletzt.

4.2 Die Beschwerdeführerinnen machen geltend, die GFD betreibe eine «fishing expedition». Sie wolle möglichst viele Informationen über alle möglichen Personen erhalten.

Das Amtshilfeersuchen stützt sich auf einen sehr präzise umschriebenen Sachverhalt, der zudem durch Belege untermauert wird. Die beteiligten Personen werden konkret genannt und es wird begründet, warum die Identität der GFD noch nicht bekannter Personen sowie die weiteren Informationen, die die GFD erhalten möchte, voraussichtlich erheblich sind und warum sie davon ausgeht, wo sich die Informationen befinden bzw. wer mit den genannten Kontobeziehungen mutmasslich verbunden ist und warum relevant ist, wer tatsächlich damit verbunden ist. Von einer Beweisausforschung («fishing expedition»; E. 2.4.1) kann keine Rede sein.

4.3 Die Beschwerdeführerinnen bringen weiter vor, die Informationen, welche die tschechische Behörde zur Stützung ihres Amtshilfegesuchs vorlege, stammten (zumindest teilweise) aus dem Jahr 2009 und damit einem Zeitraum, für den die erweiterte Amtshilfeklausel noch nicht galt.

Ihnen ist entgegenzuhalten, dass sich die zeitliche Anwendung des Abkommens auf den Zeitraum bezieht, aus dem bzw. für den Informationen geliefert werden dürfen. Die Rechtsprechung hat jedoch festgehalten, dass die Unterlagen, aus denen sich ein Verdacht auf Nichterfüllung der steuerlichen Pflichten ergibt, aus einer Zeit vor der Anwendbarkeit des Abkommens (bzw. hier des geänderten Art. 26 DBA CH-CZ) stammen können (Urteil des BGer 2C_1162/2016 vom 4. Oktober 2017 E. 1.2.2 und 6.5; Urteil des BVerfG A-1488/2018 vom 30. August 2018 E. 3.3). Es spricht nichts dagegen, dass sich der von der GFD beschriebene Sachverhalt auch für das Jahr 2014 ähnlich darstellt, zumal die hier interessierenden Darlehen noch einige Jahre nicht fällig sein werden und insofern der Verdacht, dass

auch im Jahr 2014 – wie in den Vorjahren – Zinsen geflossen sind, begründet ist (zum Vorbringen der Beschwerdeführerinnen, dass dies nicht der Fall sei: E. 4.5).

4.4 Weiter bestreiten die Beschwerdeführerinnen die voraussichtliche Erheblichkeit (E. 2.4) der verlangten Informationen, insbesondere der Antworten auf die Fragen 1 und 2.

4.4.1 Gemäss Darstellung der GFD wurden Zinszahlungen von der Beschwerdeführerin 1 unter anderem auf ein mutmasslich der Beschwerdeführerin 2 gehörendes Konto geleistet. Gestützt auf die der GFD vorliegenden Informationen wurden diese Zinszahlungen auch für ein Darlehen geleistet, das ursprünglich von der Beschwerdeführerin 2 der Beschwerdeführerin 1 gewährt worden war, dann aber an die A. _____ AG abgetreten wurde, wobei die Beschwerdeführerin 1 schlechtere Konditionen, so insbesondere die Verzinslichkeit des Darlehens (gegenüber dem [zumindest laut Vertrag] ursprünglich zinsfreien Darlehen) in Kauf nahm. Diese Umstände belegt die GFD weitgehend mit Kopien der Verträge, die dem ursprünglichen Amtshilfeersuchen beigelegt sind. Mit der GFD kann festgehalten werden, dass es als unüblich gelten darf, dass die Schuldnerin bei der Abtretung eines Vertrages durch die alte an eine neue Gläubigerin derartige Verschlechterungen der Konditionen in Kauf nimmt. Es ist daher nachvollziehbar, dass die GFD klären möchte, in welchem Verhältnis die beteiligten Gesellschaften (die Beschwerdeführerinnen und die A. _____ AG) sowie weitere Gesellschaften, an die Zahlungen geleistet wurden, zueinander stehen und ob sie allenfalls über die hinter ihnen stehenden Personen miteinander verbunden sind. Die Informationen benötigt die GFD nach ihrer Aussage, weil Zinszahlungen an nahestehende Personen nach tschechischem Steuerrecht anders behandelt würden als solche an unabhängige Dritte.

4.4.2 Die Antworten auf die Fragen 1 und 2 erweisen sich daher für die Kontrolle des von der GFD umschriebenen Sachverhalts und die Besteuerung der Beschwerdeführerin 1 als voraussichtlich erheblich. Mit der ersten Frage möchte die GFD die Aussage der Beschwerdeführerin kontrollieren, das erwähnte Konto gehöre der Beschwerdeführerin 2. Mit der zweiten wird nach der Verfügungsberechtigung am Konto (wozu auch eine Unterschriftsberechtigung gehört) gefragt.

4.4.3 Aus dem Sachverhalt ergibt sich auch, dass die von der GFD erfragten Informationen zur Organisationsstruktur, den Eigentümern, Organen

und unterschriftsberechtigten Personen der drei Gesellschaften voraussichtlich erheblich sind, will doch die GFD insbesondere ihren Verdacht prüfen, dass die Gesellschaften wirtschaftlich oder über Personen miteinander verbunden sind. Dazu sind die Namen der genannten Personen erforderlich (daran ändert nichts, dass die Eigentümer von der Vorinstanz teilweise nicht ermittelt werden konnten). Da sich die Informationen zu Personen, die für die im Amtshilfeersuchen genannten Konten zeichnungsberechtigt sind, bei der Bank befinden, sind sie zudem auch erhältlich (E. 2.2.1.3). Die Beschwerdeführerinnen ziehen damit die voraussichtliche Erheblichkeit dieser Informationen zu Unrecht in Zweifel. Voraussichtlich erheblich sind auch Fragen nach der wirtschaftlichen Berechtigung an Zinszahlungen und – aufgrund der teils unüblichen Ausgestaltung der Darlehensverträge – nach dem Umfang der Vertretungsbefugnis und insbesondere, ob die Personen, die die Verträge unterschrieben haben, dazu legitimiert waren und ob sie diese Verträge verstehen konnten. Da die Gesellschaften teils an derselben Adresse angesiedelt sind, sind auch die Fragen bzw. Antworten betreffend Adressen voraussichtlich erheblich.

4.4.4 Die Beschwerdeführerinnen machen geltend, insbesondere Personen, die über eine Unterschriftsberechtigung für die Beschwerdeführerin 2 verfügten, wiesen keine Verbindungen nach Tschechien auf. Dies herauszufinden ist unter anderem aber gerade Sinn und Zweck des Amtshilfeersuchens. Ausserdem müssen diese Personen keine Verbindungen nach Tschechien aufweisen. Auch Beziehungen zwischen nicht in Tschechien domizilierten Parteien können allenfalls darüber Auskunft geben, ob es sich um nahestehende Personen handelt. Daher erweisen sich die Informationen auch diese Personen betreffend als erheblich.

4.4.5 Die voraussichtliche Erheblichkeit jener Fragen, die in der Ergänzung des Amtshilfeersuchens vom 11. Januar 2016 gestellt wurden (Sachverhalt Bst. L), ist weniger deutlich. Diese wurden von der Vorinstanz zum grossen Teil auch nicht beantwortet. Soweit die ESTV öffentlich zugängliche Informationen dennoch geliefert hat (die Übermittlung von Unterlagen des Rechtsvertreters hat die ESTV nicht gewährt, sondern nur Antworten auf die Fragen gegeben), ist deren Übermittlung nicht zu beanstanden zumal gegen diese Angaben keine konkreten Vorbringen gemacht werden.

4.4.6 Jene Informationen, die die Vorinstanz der GFD übermitteln möchte, sind damit für die Besteuerung der Beschwerdeführerin 1 in Tschechien voraussichtlich erheblich.

4.5 Zu ergänzen ist, dass die Beschwerdeführerinnen weiter geltend machen, im Jahr 2014 seien zwischen ihnen gar keine Zahlungen geflossen. Allerdings erweist sich auch der Umstand, dass ein Verdacht allenfalls gerade nicht bestätigt wird, als für die ersuchende Behörde voraussichtlich erheblich. Zudem geht es im Amtshilfeersuchen nicht allein um Zahlungen zwischen diesen Gesellschaften, sondern allgemein um Zinszahlungen, die die Beschwerdeführerin 1 auf schweizerische Konten – mutmasslich gestützt auf die dem Amtshilfeersuchen beigelegten Verträge – geleistet hat. Wie bereits erwähnt, ist ohnehin aufgrund der unüblichen Umstände des Gläubigerwechsels nachvollziehbar, dass die GFD die Verbindungen unter den verschiedenen Gesellschaften abklären möchte, um allfällige Zahlungen zwischen diesen und der Beschwerdeführerin 1 steuerlich einordnen zu können. Damit hindert die Behauptung, dass zwischen den Beschwerdeführerinnen im Jahr 2014 keine Zahlungen geflossen sein sollen, die Amtshilfeleistung nicht.

4.6 Dass es sich bei der Beschwerdeführerin 2 um eine [im Land 1] domizilierte Gesellschaft handelt, ist des Weiteren unerheblich: Amtshilfe kann gestützt auf Art. 26 DBA CH-CZ auch in Bezug auf Personen geleistet werden, die in keinem der Vertragsstaaten ansässig sind (E. 2.2.1.1). Voraussetzung ist aufgrund der völkerrechtlichen Souveränität der Staaten nur, dass sich die Informationen im Hoheitsbereich desjenigen Vertragsstaats befinden, der um Amtshilfe ersucht wird.

4.7 Weiter führen die Beschwerdeführerinnen aus, die GFD wolle die verlangten Informationen für die Steuerjahre 2011 bis 2013 verwenden. Wie bereits erwähnt (Sachverhalt Bst. S), hat die ESTV Informationen, welche Steuerjahre vor 2014 betreffen, von der Amtshilfeleistung ausgenommen. Es ist aufgrund des Vertrauensprinzips (E. 2.6) davon auszugehen, dass die Informationen abkommensgemäss verwendet werden, womit hier mangels klarer Hinweise auf einen allfälligen Verstoss gegen das Abkommen nicht darauf einzugehen ist, ob die Behörden im ersuchenden Staat aus den übermittelten Informationen Rückschlüsse für die Besteuerung früherer Steuerjahre ziehen dürften. Ob die Informationen, so sie denn geliefert werden, in Tschechien gemäss dem dortigen Recht verwendet werden, ist sodann nicht im vorliegenden Amtshilfeverfahren, das nur ein Hilfsverfahren ist, zu klären, sondern in den Verfahren vor den tschechischen Steuerbehörden und allenfalls Gerichten. Immerhin haben die Beschwerdeführerinnen vor der Vorinstanz tschechische Gerichtsurteile eingereicht (Sachverhalt Bst. R), aus denen ersichtlich ist, dass entsprechende Rechtswege

in Tschechien offenstehen. Ob diese Urteile auf den vorliegenden Fall Anwendung finden könnten, ist nicht von den schweizerischen Behörden und Gerichten zu beantworten, sondern von den tschechischen.

4.8 Die Beschwerdeführerinnen bringen vor, die Unterlagen könnten in Tschechien nicht verwendet werden, weil sie durch Verstoss gegen das tschechische Recht erhoben worden seien. Insbesondere würden die Fragen, die amtshilfeweise gestellt worden seien, über das hinausgehen, was nach tschechischem Recht zulässig wäre. Auch diese Fragen werden allenfalls in Tschechien zu beurteilen sein. Weder die ESTV noch die schweizerischen Gerichte haben sich mit den zulässigen Beweiserhebungsmassnahmen und mit allfälligen Beweisverwertungsverböten nach tschechischem Recht auseinanderzusetzen. Im Gegenteil ist auf die Zusicherung der GFD, dass die Informationen erhältlich wären, abzustellen (E. 2.6). Wie gesehen, erweisen sich die Fragen und die Antworten darauf als voraussichtlich für die Besteuerung der Beschwerdeführerin 1 erheblich (E. 4.4).

4.9 Somit erfüllen die Amtshilfeersuchen sämtliche formellen Anforderungen. Auch die materiellen Voraussetzungen sind in dem Umfang, in dem die Vorinstanz die Übermittlung der Informationen gewähren möchte, erfüllt: Die Informationen, die die Vorinstanz übermitteln möchte (wie gesagt, hat sie nicht alle Informationen erhalten können und darüber hinaus gewisse Fragen nicht beantwortet) sind voraussichtlich erheblich, erhältlich und fallen in den vom revidierten Art. 26 DBA CH-CZ umfassten Zeitraum. Mit ihren Gegenargumenten dringen die Beschwerdeführerinnen nicht durch.

Die Beschwerde ist damit vollumfänglich abzuweisen.

5.

Die Verfahrenskosten von Fr. 5'000.-- sind den unterliegenden Beschwerdeführerinnen aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss ist zur Bezahlung dieses Betrags zu verwenden.

Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario). Auch der Vorinstanz ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 7 Abs. 3 VGKE).

6.

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen 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.

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

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

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

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:

Michael Beusch

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). 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: