



Abteilung I
A-4044/2015

Urteil vom 16. Februar 2016

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

X. _____ S.R.O., ...,
vertreten durch Dr. iur. Alexander Lindemann, Rechtsanwalt,
...,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-CZ).

Sachverhalt:**A.**

A.a Am 9. Februar 2015 stellte die General Financial Directorate der Tschechischen Republik (nachfolgend: GFD) ein Amtshilfeersuchen an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV oder Vorinstanz). Das Ersuchen stützte sich auf das Abkommen 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, nachfolgend: DBA-CZ).

A.b Die GFD führte aus, sie habe eine Steuerprüfung gegen die X. _____ S.R.O. für den Besteuerungszeitraum 2013 betreffend die Gesellschaftsteuer und für den Besteuerungszeitraum 2012, 2013 und Januar bis Juni 2014 betreffend die Mehrwertsteuer durchgeführt.

Die X. _____ S.R.O. habe am 3. Juni 2013 mit der Gesellschaft A. _____ AG einen Beratungsdienstleistungsvertrag abgeschlossen, wobei sich Letztere zu Beratungs- und Betreuungsdienstleistungen gegenüber der Ersteren verpflichtet habe, um im Gegenzug von deren Geschäftspartnern, welche Gesundheitsdienstleistungen erbringen, Aufträge zu erhalten. Die Provision der A. _____ AG sei zu einem Pauschalbetrag von CZK 1'000'000.-- festgelegt worden, sofern von den Parteien nichts anderes vereinbart worden sei. Die A. _____ AG habe der X. _____ S.R.O. folgende fünf Rechnungen ausgestellt:

- Für Juni 2013 in der Höhe von CZK 1'000'000.--;
- für Juli 2013 in der Höhe von CZK 1'000'000.--;
- für August und September 2013 in der Höhe von CZK 2'000'000.--;
- für Oktober 2013 in der Höhe von CZK 2'000'000.--;
- für November 2013 in der Höhe von CZK 1'700'000.--.

Die X. _____ S.R.O. habe die Rechnungen auf ein im Amtshilfeersuchen näher bezeichnetes Konto der B. _____ AG in Zug gemäss dem Vertrag beglichen, und zwar folgendermassen:

- Überweisung am 1. August 2013 in der Höhe von CZK 1'000'000.--;
- Überweisung am 13. September 2013 in der Höhe von CZK 1'000'000.--;
- Überweisung am 24. Oktober 2013 in der Höhe von CZK 2'000'000.--;

- Überweisung am 26. November 2013 in der Höhe von CZK 2'000'000.-
-;
- Überweisung am 24. Februar 2014 in der Höhe von CZK 1'700'000.--.

Die GFD führte weiter aus, sie habe Zweifel daran, ob die A._____ AG tatsächlich Beratungsdienstleistungen für die X._____ S.R.O. geleistet habe. Die Bedingungen im Vertrag erschienen nicht standardmässig. Der Vertragsgegenstand sei generell als Beratung und als Hilfsdienst ohne konkrete Vorschriften und Aufträge beschrieben worden. Die Provision sei als Pauschalbetrag in tschechischer Währung im Voraus bezahlt worden, obwohl die Vertragspartnerin im Ausland sei. Die Preise für die Dienstleistungen seien, verglichen mit anderen Quellen und im Vergleich zu den erhaltenen Informationen und deren Nutzbarkeit, unverhältnismässig hoch gewesen. Sie (die GFD) könne nicht ausschliessen, dass die X._____ S.R.O. so gehandelt habe, um eine Reduktion der Bemessungsgrundlage für die tschechischen Steuern zu erreichen, indem sie Gelder an ausländische Gesellschaften überwies, welche von diesen zurück in die Tschechische Republik, auf Konten von nahestehenden Personen, übertragen worden seien.

Gemäss Evaluation der GFD sei die Untersuchung und Überprüfung der zuvor genannten Umstände notwendig, da diese Einfluss auf den Gewinn und somit die Höhe der Einkommenssteuer der X._____ S.R.O. haben könnten.

A.c Die GFD ersuchte für den Zeitraum vom 1. Januar 2013 bis 30. Juni 2014 um folgende Informationen:

- 1) Identifikation von Personen, die im Management der Gesellschaft A._____ AG aktiv sind, soweit bekannt die Anteilhaber.
- 2) Was ist die «Kerngeschäftsaktivität» der Gesellschaft A._____ AG; hat die Gesellschaft Aktivitäten im Bereich der Gesundheitspflege, zum Beispiel Erhalt oder zur Verfügung Stellung von Informationen zur Gesundheitspflege (Behandlungsabläufe, Material, Instrumente, Geschäftskontakte etc.)?
- 3) Hat die Gesellschaft A._____ AG im Jahr 2013 der X._____ S.R.O., mit Hauptsitz in [...], Tschechische Republik, Rechnungen gestellt? Falls ja, senden Sie uns eine Kopie dieser Rechnungen.

4) Bitte senden Sie uns alle relevanten Dokumente im Zusammenhang mit dem Vertrag, die der X. _____ S.R.O. übergeben wurden. Sollten solche Dokumente in grossen Mengen vorhanden sein, senden Sie uns bitte nur eine Liste mit der Beschreibung des Inhalts.

5) Bitte senden Sie uns Dokumente im Zusammenhang mit der Korrespondenz zwischen der A. _____ AG und der X. _____ S.R.O., sofern solche bei der A. _____ AG vorhanden sind.

6) Wo und wann fanden die persönlichen Verhandlungen zwischen der A. _____ AG und der X. _____ S.R.O. statt? Wer war bei diesen Verhandlungen anwesend?

7) Wurde der Vertrag von Seiten der A. _____ AG durch ihre Angestellten oder durch Subunternehmen erfüllt?

8) Zahlte die A. _____ AG in den Jahren 2013 oder 2014 (bar oder via Banküberweisung) Provisionen an Personen, die bei Beratungsaktivitäten im Zusammenhang mit dem Vertrag teilnahmen und die Einwohner der Tschechischen Republik sind?

Die GFD bestätigte, alle Mittel auf tschechischem Gebiet ausgeschöpft zu haben, die ihr zur Verfügung stünden, ohne dass der Ausgang der Untersuchung gefährdet werde.

B.

Die ESTV kam im Rahmen der Vorprüfung zum Schluss, dass betreffend das Jahr 2013 keine Informationen ausgetauscht werden können, weil die für diese Zeitperiode geltende frühere Fassung des DBA-CZ (AS 1997 961) keinen solchen Austausch von Informationen zulies.

C.

C.a Da die A. _____ AG (nunmehr A. _____ AG in Liquidation) in Konkurs gefallen war, forderte die ESTV am 2. März 2015 das Konkursamt Zug auf, ihr die ersuchten Informationen für den Zeitraum vom 1. Januar 2014 bis 30. Juni 2014 zuzustellen und die X. _____ S.R.O. mit einem beigelegtem Schreiben, in welchem diese aufgefordert wurde, in der Schweiz eine zur Zustellung bevollmächtigte Person zu bezeichnen, über das Amtshilfeverfahren zu informieren.

C.b Das Konkursamt Zug erteilte die gewünschten Informationen innert erstreckter Frist am 25. März 2015 und informierte die X. _____ S.R.O. mit

Schreiben vom gleichen Tag über das Amtshilfeverfahren. Für weitere Informationen verwies es die ESTV an den ehemaligen Verwaltungsrat der A._____ AG in Liquidation, C._____.

C.c Am 2. April 2015 ersuchte die ESTV diesen, die entsprechenden Informationen einzureichen und die X._____ S.R.O. mit einem beigelegten Schreiben, in welchem diese dazu aufgefordert wurde, eine zur Zustellung bevollmächtigte Person in der Schweiz zu bezeichnen, über das laufende Amtshilfeverfahren zu informieren.

C.d Der (ehemalige) Verwaltungsrat erteilte die Informationen fristgerecht, wies aber darauf hin, dass sich die A._____ AG in Liquidation befinde und er als Verwaltungsrat zurückgetreten sei. Die ESTV gewährte ihm dennoch mit Schreiben vom 28. April 2015 das rechtliche Gehör.

D.

Die X._____ S.R.O. bezeichnete innert Frist (vgl. Buchstabe C.b) keine zur Zustellung berechnete Person.

E.

Mit Schlussverfügung vom 27. Mai 2015 ([...]) gewährte die ESTV der GFD Amtshilfe für den Zeitraum vom 1. Januar bis 30. Juni 2014. Der Beschwerdeführerin liess sie später eine teilweise anonymisierte Schlussverfügung zukommen (hinten Bst. F), welche dem Bundesverwaltungsgericht vorliegt. Dabei wurden der Beschwerdeführerin die Antworten auf die Fragen 1), 3) und 8) nicht mitgeteilt. Die Fragen 6) und 7) wurden, da dort auf die Antwort auf Frage 3) verwiesen wird, auch nicht mitgeteilt. Die Frage 4) beantwortete die ESTV in dem Sinn, dass das Konkursamt des Kantons Zug gestützt auf die ihm zugekommenen Dokumente weder einen Vertrag identifizieren konnte noch einen Brief, der der X._____ S.R.O. während der Zeitperiode vom 1. Januar 2014 bis zum 30. Juni 2014 zugestellt worden war. Gemäss Information von C._____ sei der Vertrag mit der X._____ S.R.O. vor der relevanten Zeitperiode aufgelöst worden (siehe Brief betreffend Auflösung des Vertrages). Gemäss Information von C._____ habe die A._____ AG der X._____ S.R.O vor der relevanten Zeitperiode eine Rechnung zugestellt, welche während der relevanten Zeitperiode bezahlt worden sei. Zur Frage 5) führte die ESTV aus, das Konkursamt des Kantons Zug habe keine Dokumente im Zusammenhang mit irgendeiner Korrespondenz zwischen der A._____ AG und der X._____ S.R.O. für die Zeit vom 1. Januar 2014 bis 30. Juni 2014 finden können. Der Kontakt zwischen der A._____ AG und der X._____ S.R.O. sei vor der relevanten

Zeitperiode abgebrochen worden, wobei sie hier auf die Antwort zu Frage 3) verwies.

F.

Mit Schreiben vom 22. Juni 2015 bat der Vertreter der X. _____ S.R.O. die ESTV um Zustellung der begründeten Schlussverfügung. Diese übermittelte die Schlussverfügung am 23. Juni 2015 vorab per E-Mail und am 24. Juni 2015 per Post.

G.

Am 26. Juni 2015 erhob die X. _____ S.R.O. (nachfolgend: Beschwerdeführerin) gegen die Schlussverfügung vom 27. Mai 2015 Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht. Dieses setzte mit Verfügung vom 30. Juni 2015 eine kurze Nachfrist zur Verbesserung der Beschwerde an, welche fristgerecht eingereicht wurde. Die Beschwerdeführerin beantragt, die angefochtene Schlussverfügung unter Kosten- und Entschädigungsfolgen aufzuheben. Sie bringt insbesondere vor, die Schlussverfügung betreffe Zeiträume, die vor Inkrafttreten der geänderten Amtshilfebestimmung lägen. Weiter beträfen die Fragen ausschliesslich die schweizerische Gesellschaft A. _____ AG. Diese sei nicht vom Ersuchen betroffen und ausschliesslich in der Schweiz steuerpflichtig. Das Amtsgeheimnis sowie die Interessen dieser Gesellschaft würden gebieten, die angefragten Informationen nicht zu erteilen. Die Grundrechte dieser Gesellschaft seien zu schützen.

H.

Mit Vernehmlassung vom 17. August 2015 beantragt die ESTV die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. Sie macht insbesondere geltend, es würden keine Auskünfte über Zeitperioden erteilt, die nicht von der Amtshilfeklausel gedeckt seien. Soweit sich aus Informationen, die erteilt würden, Rückschlüsse auf Umstände vor Inkrafttreten dieser Bestimmung ableiten liessen, seien diese der GFD entweder bereits bekannt oder es liege in der Natur der Sache, dass aus Informationen im Anwendungsbereich des Abkommens Rückschlüsse auf andere Zeitperioden möglich seien. Im Übrigen betreffe die Beschwerde vor allem Informationen bezüglich der A. _____ AG. Diese Gesellschaft habe aber ihre Zustimmung zur Informationsübermittlung erteilt. Zudem sei es im Rahmen eines Amtshilfverfahrens durchaus möglich, Informationen über Drittpersonen zu erteilen, sofern die für den im Ersuchen genannten Zweck nötig sei. Diese Personen seien zu informieren und es sei ihnen das rechtliche Gehör zu gewähren, was geschehen sei.

I.

Am 24. August 2015 bat die Beschwerdeführerin um Einsicht in die vollständigen Akten, welche das Bundesverwaltungsgericht mit Verfügung vom 26. August 2015 gewährte, wobei es die Vorinstanz aufforderte, der Beschwerdeführerin die vollständigen Akten zuzustellen.

J.

Nachdem die Vorinstanz am 18. September 2015 um Ansetzung einer Frist von 30 Tagen zur Gewährung der Akteneinsicht gebeten hatte und die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 21. September 2015 an ihren Beschwerdebegehren festgehalten und die Durchführung eines zweiten Schriftenwechsels verlangt hatte, gewährte das Bundesverwaltungsgericht mit Verfügung vom 22. September 2015 der Vorinstanz eine Frist bis zum 23. Oktober 2015 zur Gewährung der Akteneinsicht und setzte nach Zustellung der Akten an die Beschwerdeführerin dieser mit Verfügung vom 27. Oktober 2015 eine Frist zur Stellungnahme bis zum 11. November 2015 an.

K.

Mit Eingabe vom 9. November 2015 (Poststempel 11. November 2015) reichte die Beschwerdeführerin eine als Duplik bezeichnete Stellungnahme ein, die der ESTV mit Verfügung vom 13. November 2015 zugestellt wurde.

L.

Mit Entscheid des Einzelrichters am Kantonsgericht Zug vom [...] November 2015 war das Konkursverfahren der A. _____ AG in Liquidation als geschlossen erklärt worden. Die Gesellschaft wurde daraufhin per [...] Dezember 2015 von Amtes wegen gelöscht.

Auf die weiteren Vorbringen in den Eingaben der Parteien wird – sofern sie entscheidungswesentlich sind – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**1.**

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der tschechischen GFD vom 9. Februar 2015 gestützt auf das DBA-CZ zugrunde. Die Durchführung des Abkommens richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen

(Steueramtshilfegesetz, 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-CZ zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG in Verbindung mit Art. 31-33 VGG). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich dabei nach dem VwVG, soweit das VGG oder das StAhiG nichts anderes bestimmen (Art. 37 VGG und Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

1.2 Die Beschwerdeführerin ist als Adressatin der Schlussverfügung vom 27. Mai 2015 zur Beschwerde legitimiert (Art. 19 Abs. 2 StAhiG in Verbindung mit Art. 48 Abs. 1 VwVG).

1.3 Die Beschwerdeführerin macht geltend, die A. _____ AG habe der Übermittlung der Informationen nicht formgerecht zugestimmt. Auch sei ihr die Schlussverfügung nicht zugestellt worden, obwohl der GFD Informationen übermittelt werden sollten, welche diese Gesellschaft betreffen.

Die ESTV macht demgegenüber geltend, die Gesellschaft habe dem vereinfachten Verfahren der Informationsübermittlung im Sinn von Art. 16 Abs. 1 StAhiG zugestimmt. Dabei stützt sie sich auf das nicht vollständig ausgefüllte Zustimmungsförmular (einerseits fehlt die Unterschrift, andererseits steht in den Zeilen, auf denen gemäss Förmular die zeichnungsberechtigten Personen anzugeben wären: « A. _____ AG in Liq. », und in den Zeilen, in denen der Name der betroffenen Gesellschaft ein weiteres Mal zu nennen wäre: « Die Gesellschaft ist handlungsunfähig, da sie keine Organe hat ») sowie auf eine Telefonnotiz, in der festgehalten wird, der ehemalige Verwaltungsrat der Gesellschaft habe bestätigt, dass es für ihn in Ordnung sei, wenn die entsprechenden Informationen an Tschechien übermittelt würden.

Auf dieses Argument der Beschwerdeführerin ist vorab einzugehen. Vorwegzunehmen ist dabei, dass die A. _____ AG im Handelsregister von Amtes wegen gelöscht wurde, nachdem das Konkursverfahren mit Entscheidung des Einzelrichters am Kantonsgericht Zug vom [...] November 2015 als geschlossen erklärt wurde (Handelsregisterauszug über die A. _____ AG in Liquidation sowie Eintrag im Schweizerischen Handelsamtsblatt [SHAB] vom [...] Dezember 2015). Dadurch wurde ihre juristische Existenz beendet (BGE 132 III 731 E. 3.1). Zum Zeitpunkt, in dem eine Zustimmung der Gesellschaft hätte erfolgen können, befand sie sich jedoch erst in Liquidation, weshalb in den nachfolgenden Erwägungen von der Gesellschaft in Liquidation die Rede ist.

1.3.1 Die A. _____ AG wurde mit Entscheid des Einzelrichters des Kantonsgerichts Zug vom [...] 2014 gemäss Art. 731b Abs. 1 Bst. c des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR, SR 220) aufgelöst und ihre Liquidation nach den Vorschriften über den Konkurs angeordnet. Seither befand sie sich in Liquidation (Handelsregisterauszug über die A. _____ AG in Liquidation sowie Eintrag im SHAB vom [...] 2014). Damit änderte sich die Zwecksetzung der Gesellschaft. Ihr Zweck war nur noch auf die Abwicklung der Verhältnisse gerichtet (PETER BÖCKLI, Schweizer Aktienrecht, 4. Aufl. 2009, § 17 N. 23; PETER FORSTMOSER/ARTHUR MEIER-HAYOZ/PETER NOBEL, Schweizerisches Aktienrecht, 1996, § 55 Rz. 153). Es stellt sich die Frage, wer damals befugt war, die Gesellschaft im Verfahren betreffend Informationsaustausch zu vertreten.

1.3.2 Grundsätzlich konnten die Organe nur noch jene Handlungen ausführen, die für die Erfüllung des neuen Gesellschaftszwecks, das heisst für die «Beendigung der Gesellschaft», erforderlich waren (Art. 739 Abs. 2 OR; FORSTMOSER/MEIER-HAYOZ/NOBEL, a.a.O., § 55 Rz. 155). Die Gesellschaft blieb nur in diesem Rahmen rechts- und handlungsfähig (vgl. BÖCKLI, § 17 N. 23).

1.3.3 Das Konkursamt Zug als Konkursverwalter war befugt, für die Konkursmasse zu handeln. Bei der Konkursmasse handelt es sich um ein Sondervermögen (KURT AMONN/FRIDOLIN WALTHER, Grundriss des Schuldbetreibungs- und Konkursrechts, 9. Aufl. 2013, § 40 N. 2 sowie 4 ff.; PIERRE-ROBERT GILLIÉRON, Poursuite pour dettes, faillite et concordat, 5. Aufl. 2012, Rz. 1581 sowie 1595 ff.). Zur Konkursmasse gehört alles, was pfändbar ist (AMONN/WALTHER, a.a.O., § 40 N. 15). So werden denn nach Art. 207 Abs. 1 und 2 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG, SR 281.1) zivil- und verwaltungsrechtliche Prozesse nur eingestellt, soweit sie den Bestand der Konkursmasse berühren (GILLIÉRON, a.a.O., Rz. 1681). Andere Prozesse kann der Schuldner selber weiterführen (AMONN/WALTHER, a.a.O., § 41 N. 19). Im Verwaltungsrecht ist von Fall zu Fall zu entscheiden, ob ein Verfahren die Konkursmasse berührt (GILLIÉRON, a.a.O., Rz. 1686 3. Lemma). Damit konnte das Konkursamt Zug nur Handlungen vornehmen, die die Konkursmasse beschlugen.

1.3.4 Die Frage, ob im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens Informationen über eine Gesellschaft herausgegeben werden, beschlägt zumindest solange nicht die Konkursmasse, als die Informationen nicht einen materiellen Gegenwert haben.

Vorliegend ist nicht ersichtlich, dass jene Informationen, um deren Übermittlung die GFD ersucht, einen solchen Wert gehabt haben könnten. Darauf deutet schon der Umstand hin, dass die ESTV die Informationen beim ehemaligen Verwaltungsrat der A._____ AG in Liquidation einholen musste, weil das Konkursamt nicht darüber verfügte. Damit steht die Frage des Informationsaustauschs im konkreten Fall in keinem Zusammenhang mit der Konkursmasse. Teilweise handelt es sich – wie bei der Information, wer für die A._____ AG handlungsberechtigt war – gar um öffentlich zugängliche Informationen. Schliesslich geht es auch unter keinem Titel um die Steuerpflicht der A._____ AG in Liquidation (dazu unten E. 3.1.2), weshalb auch insofern keine Vermögensinteressen der Gesellschaft berührt waren. Da die angeforderten Informationen im konkreten Fall somit nicht zur Konkursmasse gehörten, war das Konkursamt Zug als Konkursverwaltung auch nicht befugt, diesbezüglich Handlungen vorzunehmen.

1.3.5 Die Gesellschaft verfügte vorliegend auch nicht mehr über die notwendigen Organe, die befugt gewesen wären, der Informationsübermittlung zuzustimmen oder sich ihr zu widersetzen. Die Gesellschaft war diesbezüglich nicht (mehr) handlungsfähig (vgl. auch E. 1.3.2), was der ehemalige Verwaltungsrat gegenüber der ESTV auf der Zustimmungserklärung am 29. April 2015 auch bestätigte (E. 1.3). Eine Zustimmung zum vereinfachten Verfahren konnte damit nicht vorliegen, weshalb auf diesbezügliche Vorbringen der Parteien nicht einzugehen ist.

1.3.6 Es ist demnach festzuhalten, dass im konkreten Fall niemand befugt war, für die A._____ AG in Liquidation eine Zustimmung zum (vereinfachten) Verfahren des Informationsaustauschs zu geben, aber auch niemand eine Verfügung betreffend die Übermittlung der Informationen anfechten konnte. Diesbezüglich erwies sich die A._____ AG in Liquidation als nicht handlungsfähig. Damit war sie aber auch nicht in das Amtshilfungsverfahren einzubeziehen. Insofern war sie schon damals gleich zu behandeln, wie wenn sie bereits gelöscht gewesen wäre. Folgerichtig hat die Vorinstanz der A._____ AG in Liquidation auch keine Schlussverfügung zugestellt. Die angefochtene Schlussverfügung der ESTV ist damit nicht nichtig, sondern höchstens (durch weitere beschwerdeberechtigte Personen) anfechtbar. Sie hat Bestand und ist Beschwerdeobjekt der vorliegenden Beschwerde.

1.3.7 Immerhin ist zu erwähnen, dass die ESTV dem ehemaligen Verwaltungsrat der A._____ AG in Liquidation dennoch das rechtliche Gehör gewährte, wobei dieser sich auf den Standpunkt stellte, nicht mehr für die

Gesellschaft handeln zu können. Auch seine Aussage gegenüber dem Vertreter der Beschwerdeführerin, er sei als Verwaltungsrat zurückgetreten und damit weder vertretungs- noch auskunftsberechtigt, weist in diese Richtung. Auch aus diesem Grund erübrigte es sich für die ESTV, den ehemaligen Verwaltungsrat weiter in das Verfahren einzubeziehen.

1.4 Auf die frist- und (mittlerweile auch) formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 i.V.m. Abs. 2) ist somit einzutreten.

2.

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

Die Amtshilfeklausel des DBA-CZ, Art. 26 DBA-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-CZ wird somit auf Steuerjahre ab dem 1. Januar 2014 angewendet, während für die Zeit davor noch der Art. 26 gemäss der ursprünglichen Fassung (AS 1997 961) gilt.

Soweit das Amtshilfeersuchen vom 9. Februar 2015 also Informationen vor dem 1. Januar 2014 betrifft, gilt intertemporalrechtlich der ursprüngliche Art. 26 DBA-CZ, ab dem 1. Januar 2014 die am 11. Oktober 2013 in Kraft getretene Fassung von Art. 26 DBA-CZ sowie die dazugehörige, gleichzeitig in Kraft getretene geänderte Fassung gemäss Ziff. 7 des zum DBA-CZ gehörenden Protokolls (ebenfalls SR 0.672.974.31; nachfolgend: Protokoll zum DBA-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 27. Mai 2015 festhielt, dass nur Informationen für die Zeit nach dem 1. Januar 2014 übermittelt werden könnten, da in Art. 26 DBA-CZ in der ursprünglichen Fassung ein solcher Austausch von Informationen nicht vorgesehen gewesen sei.

2.2

2.2.1 Gemäss der am 11. Oktober 2013 in Kraft getretenen Fassung von Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-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 jeglicher 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-CZ (persönlicher Geltungsbereich) und Art. 2 DBA-CZ (sachlicher Geltungsbereich bzw. unter das Abkommen fallende Steuern) beschränkt (Art. 26 Abs. 1 Satz 2 DBA-CZ).

Art. 26 Abs. 3 DBA-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).

Art. 26 Abs. 5 DBA-CZ, der seinerseits Einschränkungen zu Art. 26 Abs. 3 DBA-CZ enthält, ist vorliegend nicht relevant, da sich die Informationen, um deren Übermittlung ersucht wird, bei einem Vertragspartner und nicht bei einem der in Art. 26 Abs. 5 DBA-CZ genannten Informationsinhaber befinden.

Art. 26 DBA-CZ entspricht 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 ff., 9607]).

2.2.2 Die Abs. 3 und 5 von Art. 26 DBA-CZ werden im innerstaatlichen Recht in Art. 8 Abs. 1 und 2 StAhiG konkretisiert. Weiter wendet sich die

ESTV gemäss dem innerstaatlichen Recht zur Beschaffung der Informationen an die Personen und Behörden nach Art. 9-12 StAhiG, von welchen sie annehmen kann, dass sie über die Informationen verfügen (Art. 8 Abs. 3 StAhiG). Es sind dies namentlich die betroffene Person (vgl. Art. 9 StAhiG), also die «Person, über die im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden» (Art. 3 Bst. a StAhiG), und die Informationsinhaberin oder der Informationsinhaber (vgl. Art. 10 StAhiG) bzw. «die Person, die in der Schweiz über die verlangten Informationen verfügt» (Art. 3 Bst. b StAhiG).

2.2.3 Nach innerstaatlichem Recht können Informationen unter anderem bei Personen erhältlich gemacht werden, die mit der steuerpflichtigen Person Geschäfte tätigen oder getätigt haben, wenn es sich um Informationen über die beiderseitigen Ansprüche und Leistungen handelt (Art. 127 Abs. 1 Bst. e i.V.m. Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG, SR 642.11]). In eigener Sache sind steuerpflichtige Personen umfassend auskunftspflichtig (Art. 124 ff. DBG; Urteil des BVerger A-1606/2014 vom 7. Oktober 2014 E. 3.6).

2.3

2.3.1 Was die inhaltlichen Anforderungen betrifft, denen ein Amtshilfeersuchen zu genügen hat, hält Ziff. 7 Bst. a des Protokolls zum DBA-CZ verschiedene Angaben fest, die der ersuchende Staat zu liefern hat. Art. 6 Abs. 2 StAhiG enthält weitere Anforderungen, welche vor allem dann zum Tragen kommen können, wenn sich dem DBA keine diesbezüglichen Informationen entnehmen lassen.

2.3.2 Im vorliegenden Fall ist nicht bestritten, dass das Amtshilfeersuchen diesen Anforderungen entspricht. Den Akten ist nichts Gegenteiliges zu entnehmen, weshalb auf diese (formelle) Anforderungen hier nicht weiter einzugehen ist (zum Vorbringen der Beschwerdeführerin, die Bestätigung der GFD, alle innerstaatlichen Mittel seien ausgeschöpft worden, sei inhaltlich nicht richtig: E. 3.5).

2.4 Gemäss Ziff. 7 Bst. b Satz 1 des Protokolls zum DBA-CZ soll der Verweis auf «voraussichtlich erhebliche» Informationen in Art. 26 Abs. 1 DBA-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 («foreseeable relevance», «pertinence vraisemblable») der Balance zwischen dem angestrebten möglichst weitgehenden Austausch von Informationen und einer unerlaubten «fishing expedition» dient. Die OECD umschreibt «fishing expeditions» als «speculative requests for information that have no apparent nexus to an open inquiry or investigation» (im französischen Text: «d'aller à la pêche aux renseignements», c'est-à-dire de demander des renseignements dont il est peu probable qu'ils aient un lien avec une enquête ou contrôle en cours»; auf Französisch: Manuel de mise en œuvre des disposition concernant l'échange de renseignements à des fins fiscales, vom 23. Januar 2006, Rz. 23 [im Internet unter <http://www.oecd.org/fr/ctp/echangederenseignements/36667321.pdf>], auf Englisch OECD, Manual on the Implementation of Exchange of Information Provisions for Tax Purposes, vom 23. Januar 2006, Rz. 23 [im Internet unter <http://www.oecd.org/tax/exchangeofinformation/36647823.pdf> beide Seiten letztmals besucht am 16. Februar 2016]; BGE 139 II 404 E. 7.2.3; Urteil des BGer 2C_963/2014 vom 24. September 2015 E. 4.4.3; vgl. auch zum Folgenden: Urteile des BVGer A-6652/2014 vom 17. März 2015 E. 7, A-4407/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.2, A-6011/2012 vom 13. März 2013 E. 7.4.1 mit zahlreichen Hinweisen; vgl. ferner STEFAN OESTERHELT, Amtshilfe im internationalen Steuerrecht der Schweiz, in: Jusletter vom 12. Oktober 2009, Rz. 89).

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-6547/2013 vom 11. Februar 2014 E. 5.2, A-5390/2013 vom 6. Januar 2014 E. 5.1.2, A-6011/2012 vom 13. März 2013 E. 7.4 mit Hinweisen).

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, die mit Sicherheit nicht erheblich sind, denn in der Regel kann nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen, ob eine Information erheblich ist (BGE 128 II 407 E. 6.3.1; vgl. auch Urteil des BGer 2A.352/2005 vom 6. Januar 2006 E. 3; Urteile des BVGer A-6547/2013 vom 11. Februar 2014 E. 5.2, A-6505/2012 vom 29. Mai 2013 E. 6.2.2.1). In letzterem Sinn ist auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG anzuwenden, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen und von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen sind (Urteile des BVGer A-6652/2014 vom 17. März 2015 E. 7, A-6547/2013 vom 11. Februar 2014 E. 5.2).

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 (vgl. BGE 139 II 404 E. 7.2.2; Urteile des BGer 2C_1174/2014 vom 24. September 2015 E. 2.1.1, 2A.154/2003 vom 26. August 2003 E. 4.1; Urteile des BVGer A-5290/2013 vom 19. Dezember 2013 E. 5.2, B-4565/2015 vom 18. November 2015 E. 4 [betreffend internationale Amtshilfe im Bereich der Finanzmarktaufsicht]; ROBERT ZIMMERMANN, *La coopération judiciaire internationale en matière pénale*, 3. Aufl. 2009, Rz. 295). Daher verlangt die Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht den strikten Beweis des Sachverhalts, doch muss sie hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (BGE 139 II 404 E. 7.2.2, 139 II 451 E. 2.1 und E. 2.2.1, 125 II 250 E. 5b; siehe zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6547/2013 vom 11. Februar 2014 E. 5.3).

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 der Richtigkeit und Einhaltung der Sachverhaltsdarstellung und an Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2, 4.3.1 und 4.3.3, 126 II 409 E. 4; Urteil des BGer 2C_1174/2014 vom 24. September

2015 E. 2.1.3; Urteile des BVGer A-6337/2014 vom 21. Oktober 2015 E. 10, A-5390/2013 vom 6. Januar 2014 E. 5.2.2, B-4565/2015 vom 18. November 2015 E. 4 [betreffend internationale Amtshilfe im Bereich der Finanzmarktaufsicht]; vgl. Urteile des BStGer RR.2013.116-117 vom 29. August 2013 E. 6, RR.2010.295 vom 15. Dezember 2011 E. 5.3). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren. Dementsprechend hat sich die ESTV nicht darüber auszusprechen, ob die im Ersuchen angeführten Tatsachen zutreffen oder nicht. Sie hat weder Tat- noch irgendwelche Schuldfragen zu prüfen noch ihrerseits eine Beweiswürdigung vorzunehmen. Die ESTV ist vielmehr an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche von vornherein entkräftet werden kann (vgl. anstelle vieler: Urteil des BGer 2A.567/2001 vom 15. April 2002 E. 4.1; Urteile des BVGer A-5290/2013 vom 19. Dezember 2013 E. 5.2, A-737/2012 vom 5. April 2012 E. 6.1.2; siehe zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6547/2013 vom 11. Februar 2014 E. 5.3).

2.7

2.7.1 Nach Art. 3 Bst. a StAhiG gilt als betroffene Person diejenige Person, über die im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden.

2.7.2 In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass es in gewissen Konstellationen unumgänglich ist, Informationen auch über Personen zu erteilen, deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat nicht geltend gemacht wird. So hat das Bundesgericht den Begriff der betroffenen Person massgeblich davon abhängig gemacht, ob die ersuchten Informationen für die Steuerpflicht der im ersuchenden Staat zu besteuern Person voraussichtlich erheblich sein können (Urteil des BGer 2C_963/2014 vom 24. September 2015 E. 4.5). Solche Informationen sind dem ersuchenden Staat zu übermitteln. Die so betroffenen Personen sind überdies umfassend auskunftspflichtig (E. 2.2.3; vgl. Urteil des BGer 2C_963/2014 vom 24. September 2015 E. 6.3).

2.7.3 Informationsinhaberin ist jede Person, die in der Schweiz über die verlangten Informationen verfügt (Art. 3 Bst. b StAhiG). Die Person ist als Informationsinhaberin zu betrachten, wenn es ihr tatsächlich oder rechtlich möglich ist, die ersuchten Informationen zu beschaffen (CHARLOTTE SCHODER, StAhiG, Praxiskommentar zum Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen, 2014, Art. 3 N. 26). Informationsinhaber sind verpflichtet, jene Informationen, die sich in ihrem Besitz oder unter ihrer

Kontrolle befinden, herauszugeben (Art. 10 Abs. 3 StAhiG). Gemäss Ziff. 7 Bst. a(v) des Protokolls zum DBA-CZ sind Namen und Adresse des mutmasslichen Inhabers der Informationen, soweit bekannt, anzugeben. Wenn der mutmassliche Inhaber zu bezeichnen ist, bedeutet dies, dass letztlich auch eine andere als die im Ersuchen genannte Person Informationsinhaberin sein kann. Diese muss für die ESTV mit vernünftigem Aufwand ermittelbar sein (vgl. BGE 139 II 404 E. 7.3.2).

3.

Die Beschwerdeführerin macht in erster Linie geltend, Informationen, die die A._____ AG betreffen, dürften nicht übermittelt werden. Darauf wird vorab in E. 3.1 eingegangen. Weiter rügt die Beschwerdeführerin, beim Ersuchen des GFD handle es sich um eine unzulässige Beweisausforschung (dazu E. 3.3), es würden Informationen über nicht vom DBA-CZ gedeckte Zeitperioden übermittelt (E. 3.4) und die GFD habe nicht alle innerstaatlichen Mittel ausgeschöpft (E. 3.5). Auf diese Rügen ist anschliessend einzugehen.

3.1 Die Beschwerdeführerin kann nur insoweit Rügen vortragen, die im Interesse der (mittlerweile gelöschten) A._____ AG liegen, als auch ihre eigenen Interessen betroffen sind (Urteil des BVGer A-6011/2012 vom 13. März 2013 E. 1.3 m.Hw.). Auf Vorbringen, die einzig die A._____ AG betreffen, ohne dass auch ein rechtlich geschütztes Interesse der Beschwerdeführerin berührt wäre, ist grundsätzlich nicht einzugehen.

Vor diesem Hintergrund sind nachfolgend zwei Rügen der Beschwerdeführerin betreffend die (mittlerweile gelöschte) A._____ AG zu beurteilen, weil sie sich indirekt auf die Stellung der Beschwerdeführerin auswirken können.

3.1.1 Die Beschwerdeführerin bringt nämlich vor, beim ehemaligen Verwaltungsrat der A._____ AG hätten keine Informationen eingeholt werden dürfen.

Der ehemalige Verwaltungsrat dieser Gesellschaft, C._____, verfügte über die Informationen, um welche im Amtshilfeersuchen der GFD ersucht wurde. Er ist damit klarerweise Informationsinhaber und war zur Herausgabe der Informationen verpflichtet. Dass die GFD im Amtshilfeersuchen die A._____ AG als Informationsinhaberin bezeichnete, steht dem nicht entgegen (E. 2.7.3). Vorliegend verwies das Konkursamt Zug die ESTV an den ehemaligen Verwaltungsrat. Für die ESTV war es somit einfach, den

tatsächlichen Inhaber der Informationen zu ermitteln. Weshalb der ehemalige Verwaltungsrat über diese Informationen verfügte und in welcher Beziehung er zur A._____ AG stand, tut im vorliegenden Verfahren nichts zur Sache. Die gegenteilige Auffassung der Beschwerdeführerin erweist sich als unrichtig.

3.1.2 Weiter macht die Beschwerdeführerin geltend, die A._____ AG sei vom Amtshilfeersuchen nicht betroffen, weshalb über sie keine Informationen erteilt werden dürften.

Die Informationen über diese Gesellschaft erweisen sich im vorliegenden Fall als für die ersuchende Behörde zentral. Aufgrund dieser Informationen kann sie Rückschlüsse darauf ziehen, ob die (mittlerweile gelöschte) A._____ AG tatsächlich Beratungsleistungen für die Beschwerdeführerin erbrachte. So lässt sich beurteilen, ob den Zahlungen der Beschwerdeführerin an die A._____ AG tatsächlich ein geschäftlicher Anlass zugrunde lag, was wiederum einen Einfluss auf die Besteuerung der Beschwerdeführerin haben kann. Da die verlangten Informationen somit voraussichtlich erheblich für die Untersuchung der ersuchenden Behörde gegenüber der Beschwerdeführerin sind, sind sie dieser – bei gegebenen übrigen Voraussetzungen – zu übermitteln (E. 2.4 und E. 2.7.2). Die A._____ AG (damals in Liquidation) galt in dieser Hinsicht als betroffene Person und war umfassend auskunftspflichtig (E. 2.2.3 und 2.7.2).

Daran ändert auch nichts, dass eine Steuerpflicht der A._____ AG in der Tschechischen Republik nie zur Diskussion stand. Soweit die Beschwerdeführerin also versucht, eine solche Steuerpflicht zu widerlegen, gehen ihre Vorbringen an der Sache vorbei. Gleiches gilt für ihr Argument, weder sei die A._____ AG an der Beschwerdeführerin beteiligt noch sei Letztere an Ersterer beteiligt. Solches wurde nicht behauptet. Massgeblich ist nach dem Gesagten einzig, dass die Informationen für die ersuchende Behörde voraussichtlich erheblich sind.

3.2 Damit ist nun auf die Vorbringen der Beschwerdeführerin einzugehen, soweit sie diese selbst betreffen und soweit sie nicht bereits durch das Vorstehende implizit oder explizit widerlegt worden sind.

3.3 Die Beschwerdeführerin macht eine unzulässige Beweisausforschung geltend. Inwiefern eine solche vorliegen soll, ist aber in keiner Weise ersichtlich. Im Gegenteil ist das Amtshilfeersuchen der GFD sehr detailliert,

betrifft konkret bezeichnete Personen, und enthält einen genau umschriebenen Sachverhalt sowie die Begründung, weshalb die GFD den Verdacht hegt, es könnte der Tschechischen Republik Steuersubstrat entzogen worden sein. Der GFD kann nicht vorgeworfen werden, sie habe eine Anfrage «ins Blaue» gestellt (vgl. E. 2.4). Der Umstand, dass für die Zeitperiode 2013 keine Auskünfte erteilt werden, macht das Ersuchen nicht zu einem solchen, dem eine unzulässige Beweisausforschung zugrunde liegt.

3.4 Die Beschwerdeführerin führt weiter aus, indem die ESTV Informationen über das Jahr 2014 erteile, könnten Rückschlüsse auf Begebenheiten früherer Zeitperioden gezogen werden. Einerseits sei aus der Aussage, dass ein Vertrag vor der relevanten Periode gekündigt wurde, zu schließen, dass ein solcher Vertrag existiert habe, andererseits dürfe nicht mitgeteilt werden, dass eine Rechnung, die innerhalb der relevanten Periode gezahlt worden sei, vor dieser Zeit gestellt worden sei. Hier sei nur die Information zu übermitteln, dass eine Zahlung erfolgt sei, jedoch kein Zusammenhang zu einer früheren Rechnung herzustellen.

3.4.1 Die vorliegend anwendbare Amtshilfeklausel gilt für Steuerperioden ab dem 1. Januar 2014 (E. 2.1). Dementsprechend trat die ESTV zu Recht nicht auf das Amtshilfeersuchen der GFD ein, soweit frühere Zeitperioden betroffen waren.

3.4.2 Was nun den Vertrag anbelangt, ist der ESTV zuzustimmen, dass der GFD die Existenz dieses Vertrages bekannt ist, liegt dieser Vertrag doch dem Amtshilfeersuchen der GFD bei. Durch die indirekte Bestätigung, dass ein solcher Vertrag abgeschlossen worden war, werden der GFD damit keine neuen Informationen übermittelt. Weshalb aber Informationen, über die die GFD nachweislich verfügt, vor ihr verborgen bleiben sollten, ist nicht nachvollziehbar.

Was die Beschwerdeführerin zur Bezahlung der Rechnung ausführt (durch die Aussage, dass eine Rechnung bezahlt worden sei, könne geschlossen werden, dass zu einem früheren Zeitpunkt eine Rechnung gestellt worden sei), ist zwar richtig, aber im vorliegenden Zusammenhang nicht von Bedeutung. Die Bezahlung der Rechnung fällt unzweifelhaft in die relevante Zeitperiode. Diese Information ist zu übermitteln. Dass sich daraus ergibt, die Rechnung sei zu einem früheren Zeitpunkt gestellt worden, steht der Leistung von Amtshilfe in keiner Art und Weise entgegen. Wie die ESTV zu Recht ausführt, würde eine solche Einschränkung (es dürften keine Infor-

mationen erteilt werden, aus denen gewisse Rückschlüsse auf frühere Zeitperioden möglich sind) den Informationsaustausch massiv behindern. Dann wäre insbesondere der Austausch von Informationen zu Dauersachverhalten kaum je möglich, was klar dem Sinn der Amtshilfe widerspräche. Beispielsweise ist der Information, dass eine steuerpflichtige Person bei einer Bank während der relevanten Zeitperiode ein Konto besitzt, die Information inhärent, dass dieses Konto irgendwann einmal eröffnet wurde. Der Eröffnungszeitpunkt kann dabei durchaus ausserhalb der amtshilfefähigen Zeitperiode liegen. Abgesehen davon wird die gestellte Rechnung im Amtshilfeersuchen mit dem Zeitraum, für den die Zahlung zu leisten sei, und der Summe genannt, ist also zumindest in den Grundzügen der GFD bereits bekannt.

Bei diesen Aussagen geht es auch nicht darum, wie die Beschwerdeführerin impliziert, dass die GFD Vermutungen ohne Grundlage aufgestellt hat, die dann von der ESTV korrigiert werden. Dabei kann hier offengelassen werden, wo die Grenze zwischen erlaubten Korrekturen und spontaner Amtshilfe liegt, zumal der Sachverhalt in einem Amtshilfeersuchen noch (kleinere) Lücken und Ungenauigkeiten aufweisen darf (E. 2.5). Die GFD verfügt bereits, wie sich aus dem Amtshilfeersuchen ergibt, über sehr detaillierte Informationen, über die sie noch Genaueres wissen will. Dies ist nicht nur zulässig, sondern geradezu Sinn und Zweck der Amtshilfe.

3.4.3 Weiter erklärt die Beschwerdeführerin, aus der Information «Based on the documents provided to them, the bankruptcy office of the canton of Zug could neither identify a contract nor a letter, which had been delivered to X._____ S.R.O. during the time period from 1. January 2014 to 20. Juni 2014» könnten Rückschlüsse auf vergangene Perioden gezogen werden. Wenn es im Jahr 2014 keinen Vertrag gegeben habe, sei über diesen Vertrag auch keine Information möglich. Wie aus der Aussage, in den Dokumenten des Jahres 2014 sei kein Vertrag feststellbar gewesen, der Schluss gezogen werden kann, es habe früher ein Vertrag bestanden, erschliesst sich dem Bundesverwaltungsgericht nicht. An dieser Stelle ist zudem erneut darauf hinzuweisen, dass die GFD sichere Kenntnis von einem solchen Vertrag hat und ihr damit – selbst wenn ein solcher Schluss möglich wäre – keine neuen Informationen übermittelt würden.

3.5 Sodann bringt die Beschwerdeführerin vor, die GFD habe nicht alle innerstaatlichen Mittel ausgeschöpft. So habe die GFD weder sie selbst (die Beschwerdeführerin) noch ihre Bank zu Zahlungen befragt.

Die GFD bestätigt im Amtshilfeersuchen, alle innerstaatlichen Mittel ausgeschöpft zu haben. Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (E. 2.6) ist davon auszugehen, dass diese Aussage den Tatsachen entspricht, zumal es sich beim Vorbringen der Beschwerdeführerin um eine reine Behauptung handelt. Im Übrigen wusste die GFD, wie aus dem Amtshilfeersuchen hervorgeht, über die sie interessierenden Zahlungen Bescheid, so dass sich eine Befragung zu diesen Zahlungen insbesondere bei der Bank erübrigte.

4.

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen.

Ausgangsgemäss hat die unterliegende Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 5'000.-- festzulegen (vgl. Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 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 dieser Kosten zu verwenden.

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.

Gemäss Art. 83 Bst. h BGG kann dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen 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 der Beschwerdeführerin auf-erlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfah-renskosten verwendet.

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an:

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

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 der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: