



Urteil vom 5. Juli 2023

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,
Richterin Iris Widmer,
Gerichtsschreiberin Katharina Meienberg.

Parteien

A. _____,
(...)
Beschwerdeführer,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen SEI,
Vorinstanz.

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-SE).

Sachverhalt:**A.**

A.a Mit Schreiben vom 1. Juli 2022 richtete die Swedish Tax Agency, Unit for International Relations (nachfolgend: STA oder ersuchende Behörde) gestützt auf Art. 27 des Abkommens vom 7. Mai 1965 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.971.41; nachfolgend: DBA CH-SE) zwei Amtshilfeersuchen betreffend A. _____ (nachfolgend: betroffene Person) an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV). Darin ersuchte sie um allgemeine Steuerinformationen betreffend die betroffene Person und spezifische Informationen in Zusammenhang mit der B. _____ AG (nachfolgend: Bank 1) und der C. _____ AG (nachfolgend: Bank 2) jeweils für den Zeitraum vom 1. Januar 2018 bis 31. Dezember 2020 (jeweils Ziff. 13 der Amtshilfeersuchen vom 1. Juli 2022, act. 1, S. 5 sowie act. 2, S. 5 der Akten der Vorinstanz; nachfolgend: act.):

Erstes Amtshilfeersuchen (...)**Allgemeine Steuerinformationen:**

1. *Is A. _____ known to your tax authorities?*
2. *If A. _____ is known to your tax authorities, please state what type of address the taxpayer is registered at.*
3. *Does A. _____ carry out any economic activities?*
4. *Is A. _____ resident in your country according to your domestic law and/or the tax treaty applicable?*
5. *Has A. _____ got any permanent home /habitual abode in your country?*
6. *Please, specify whether A. _____ has got social/economic connections in your country (centre of vital interests)?*
7. *Does your country have any information (pieces of evidence) to demonstrate on which dates A. _____ has been present in your country since?*
8. *Please provide copies of all relevant documents mentioned in this section. If needed, please specify.*

Informationen betreffend Bank 1:

9. *For the period of 1 January 2018 to 31 December 2020, all accounts in B. _____ AG, including but not restricted to account no. (...) that A. _____ is in possession with in person and or by proxy, alone or jointly with others:*
 - a) *Please provide with bank statements for the period.*

- b) Is/has any credit card been linked to the account during the whole or part of the period? If yes, please specify name of the user and what period and send us copies of all bank statements concerning transactions with those credit cards for the period.
- c) Account opening forms.

10. *Banking information regarding all accounts in the name of D. _____, company number (...), including but not restricted to account no.*

- (...)
- (...)
- (...)
- (...)
- (...),

in B. _____ AG for the period 01/01/2018 -31/12/2020:

- a) *Who is/has been the account holder(s) of these bank accounts?*
- b) *Who is/was authorised to operate the bank accounts?*
- c) *Please provide with bank statements for the period.*
- d) *Is/has any credit card been linked to the account during the whole or part of the period? If yes, please specify name of the user and what period and send us copies of all bank statements concerning transactions with those credit cards for the period.*

Zweites Amtshilfeersuchen (...)

Informationen betreffend Bank 2

1. For the period 1 January 2018 to 31 December 2020, we kindly request bank statements concerning transactions for the credit card (...) issued by C. _____ AG. If A. _____ has had another banking card during the period, please specify name of the user and what period and send us copies of all bank statements concerning transactions with those banking cards for the period 1 January 2018 to 31 December 2020.

Die STA führte in Bezug auf den Sachverhalt zusammengefasst aus, es laufe eine Untersuchung betreffend den steuerlichen Wohnsitz und das steuerbare Einkommen der betroffenen Person für den genannten Zeitraum. Die betroffene Person sei Geschäftsführer bei und wirtschaftlich Berechtigter an verschiedenen schwedischen Unternehmen, weshalb die Steuerpflicht bis einschliesslich im Jahr 2017 unbestritten sei. Während des Jahres 2018 habe die betroffene Person mit Verweis auf ihren Wegzug in die Schweiz beantragt, in Schweden nur der eingeschränkten Steuerpflicht zu unterstehen, was die STA bewilligt habe. Zwischenzeitlich habe die STA Informationen erhalten, wonach es den Anschein habe, als ob sich die betroffene Person überwiegend in Schweden (und Spanien) aufhalte.

Mittels Auskunftsgesuchs sollen Informationen erlangt werden, die es erlauben, die Frage der Steuerpflicht der betroffenen Person in Schweden zu klären. Aufgrund der bisher bereits erlangten Informationen sei stark anzunehmen, dass die betroffene Person über die ausgezahlten staatlichen Pensionsgelder hinaus noch weitere Einkünfte erzielt habe. Ausserdem habe die vorgenommene Untersuchung ergeben, dass die betroffene Person Eigentümerin der im Jahr 2020 liquidierten zyprischen Gesellschaft D._____ (nachfolgend: Gesellschaft) gewesen sei. Diese Gesellschaft habe mindestens fünf Konten bei der Bank 1. Aufgrund einzelner bekannter Kontobewegungen sei zu vermuten, dass unversteuertes Einkommen verschoben worden sei. Die STA habe trotz Aufforderung nicht alle Informationen und Unterlagen von der betroffenen Person erhalten. Sie habe alle möglichen Mittel ausgeschöpft, um in Schweden an die notwendigen Informationen zu gelangen.

B.

Am 7. Juli 2022 erliess die ESTV drei Editionsverfügungen an die Bank 1 (act. 6), die Steuerverwaltung des Kantons Obwalden (nachfolgend: STV OW; act. 7) und der Bank 2 (act. 8). Gleichzeitig ersuchte sie die Bank 1 und 2 für den Fall, das im relevanten Zeitraum eine Kundebeziehung mit der betroffenen Person bestanden habe, diese mittels beigelegten Informationsschreibens über das laufende Amtshilfeverfahren zu informieren und Zustelldatum sowie Versandadresse bekannt zu geben.

B.a Mit E-Mail vom 13. Juli 2022 übermittelte die STV OW die ersuchten Informationen an die ESTV (act. 13).

B.b Mit Schreiben vom 15. Juli 2022 übermittelte die Bank 2 die ersuchten Informationen an die ESTV (act. 14). Sie teilte mit Brief vom 19. Juli 2022 sodann mit, dass die betroffene Person mit Schreiben vom 15. Juli 2022 über das Verfahren orientiert worden sei (act. 17).

B.c Mit E-Mail vom 15. Juli 2022 übermittelte die Bank 1 die ersuchten Informationen an die ESTV (act. 15). Sie reichte ausserdem einen Zustellnachweis vom gleichen Tag ein (act. 16). Mit telefonischer Nachfrage vom 20. Juli 2022 und sodann mit E-Mail vom gleichen Tag forderte die ESTV die Bank 1 auf, weitere bzw. fehlende Informationen zu ergänzen (act. 19). Dieser Aufforderung kam die Bank 1 mit Schreiben vom 22. Juli 2022 nach, mit welchem sie die zusätzlichen Informationen einreichte (act. 20).

B.d Am 22. Juli 2022 zeigte Rechtsanwältin (...) die Vertretung der betroffenen Person an und verlangte die Zustellung der Amtshilfeersuchen vom 1. Juli 2022. In der Folge holte die ESTV die Erlaubnis der ersuchenden Behörde zur Gewährung der Akteneinsicht ein (act. 26, 34). Sie verlangte weitere bzw. ungeschwärzte Unterlagen bei den Auskunftsstellen ein (act. 27, 29-33, 36-40), bevor die Akteneinsicht mit Schreiben jeweils vom 11. August 2022 gewährt wurde (act. 41-46). Mit gleichen Schreiben wurde die betroffene Person über die beabsichtigte Gutheissung der beiden Amtshilfeersuchen inkl. konkreter Antwort und Beilagen informiert und diesbezüglich Frist zur Zustimmung respektive zur Einreichung allfälliger Einwände gesetzt. Sie gewährte auch der Gesellschaft das rechtliche Gehör (act. 35).

B.e Am 22. August 2022 liess die betroffene Person eine Stellungnahme einreichen, in welcher sie zur Steuerpflicht in Schweden und zur Mitwirkung im schwedischen Verfahren, respektive zum Subsidiaritätsprinzip, Ausführungen machte und eine Fristerstreckung zur Einreichung weiterer Unterlagen beantragte (act. 48).

B.f Nach Gewährung dieser Fristerstreckung (act. 50), liess die betroffene Person mit Schreiben vom 5. September 2022 eine ergänzende Stellungnahme einreichen. In dieser wurden zusätzliche Ausführungen zur Aufenthaltsdauer der betroffenen Person in Schweden und zur Mitwirkung im schwedischen Verfahren gemacht.

C.

Mit Schlussverfügung vom 11. Oktober 2022 behandelte die ESTV die beiden Amtshilfeersuchen und entschied, der STA in Bezug auf die betroffene Person Amtshilfe zu leisten (Dispositiv-Ziffer 1, act. 53).

D.

Mit Beschwerde vom 9. November 2022 beantragt die betroffene Person (nachfolgend: Beschwerdeführer), beim Bundesverwaltungsgericht die Aufhebung der Schlussverfügung vom 11. Oktober 2022. Dem Amtshilfeersuchen der STA sei nicht Folge zu leisten, die von der Bank 1, Bank 2 und der STV OW edierten Informationen sowie die im schweizerischen Zentralen Migrationsinformationssystem verzeichneten Informationen seien nicht an die STA zu übermitteln. Die Verfahrenskosten seien von der Vorinstanz zu übernehmen und es sei eine Parteientschädigung auszurichten.

E.

Mit Vernehmlassung vom 21. Dezember 2022 beantragt die ESTV die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Auf die übrigen Ausführungen der Parteien und die Akten wird – sofern und soweit erforderlich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

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

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der STA gestützt auf das Abkommen vom 7. Mai 1965 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.971.41, nachfolgend: DBA CH-SE) zugrunde. Die Durchführung der mit diesem Abkommen vereinbarten Bestimmungen richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz, StAhiG, SR 651.1). Vorbehalten bleiben abweichende Bestimmungen des im vorliegenden Fall anwendbaren DBA CH-SE (Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die Amtshilfe gestützt auf das DBA CH-SE zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG i.V.m. Art. 31 – 33 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich dabei nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG, SR 172.021) soweit das VGG oder das StAhiG nichts anderes bestimmen (Art. 37 VGG und Art. 19 Abs. 5 StAhiG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der Beschwerde ist somit gegeben.

1.3 Der Beschwerdeführer hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen und ist mit Blick auf die ihn betreffenden, nach der angefochtenen Schlussverfügung an die STA zu übermittelnden, Informationen materiell beschwert. Er ist damit und als Adressat der angefochtenen Verfügung zur Beschwerdeführung berechtigt (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG).

1.4 Der vorinstanzliche Entscheid vom 11. Oktober 2022 wurde mit Beschwerde vom 9. November 2022 vollumfänglich angefochten. Die Beschwerde wurde form- und fristgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Ab. 1 VwVG). Auf die Beschwerde ist demnach einzutreten.

1.5 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

2.

2.1 Staatsvertragliche Grundlage für die Leistung von Amtshilfe in Steuer-sachen gegenüber Schweden sind die Amtshilfeklausel von Art. 27 DBA CH-SE und die dazu vereinbarte Ziff. 4 des Protokolls zum DBA CH-SE, welche seit dem 5. August 2012 in Kraft sind (vgl. Art. XIV des Protokolls vom 28. Februar 2011 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich Schweden zur Änderung des Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen [AS 2012 4155 ff.; nachfolgend: Änderungsprotokoll 2011 oder Protokoll]). Diese sind auf das streitbetreffende Amtshilfeersuchen vom 1. Juli 2022, mit welchem um Informationen betreffend den Zeitraum vom 1. Januar 2018 bis 31. Dezember 2020 ersucht wird, anwendbar (vgl. Art. XV Ziff. 2 Bst. d des Änderungsprotokolls 2011). Das am 19. Juni 2019 unterzeichnete und am 6. Dezember 2020 in Kraft getretene Protokoll zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich Schweden zur Änderung des Abkommens vom 7. Mai 1965 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (AS 2020 5353; nachfolgend Änderungsprotokoll 2019) ist zwar teilweise anwendbar (vgl. Art. IV Ziff. 3 des Änderungsprotokolls 2019), für die Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts allerdings nicht von Bedeutung.

2.2 Gemäss Art. 27 Abs. 1 DBA CH-SE tauschen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten die Informationen aus, die zur Durchführung des 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. In Ziff. 4 Bst. c des Protokolls zum DBA CH-SE sind die Angaben aufgeführt, welche die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfeersuchens zu liefern haben (Art. 6 Abs. 2 StAhiG ist aufgrund der in Ziff. 4 Bst. c des Protokolls zum DBA CH-SE statuierten Regelung nicht einschlägig, soweit er strengere Anforderungen aufstellt [Art. 1 Abs. 2 StAhiG; vgl. BGE 142 II 218 E. 3.4; 142 II 161 E. 2.1.4; Urteile des BVGer A-1450/2021 vom 3. Mai 2022 E. 2.2; A-4603/2019 vom 17. August 2020 E. 2.2]).

2.3 Gemäss Art. 26 des Wiener Übereinkommens über das Recht der Verträge vom 23. Mai 1969 (SR 0.111) bindet ein rechtskräftiger Vertrag die Vertragsparteien und ist von ihnen nach Treu und Glauben zu erfüllen. Daraus folgt gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung für die Amtshilfe in Steuersachen, dass prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 144 II 206 E. 4.4; 143 II 224 E. 6.3, je mit weiteren Hinweisen).

2.4

2.4.1 Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts voraussichtlich erheblich gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, um eine in diesem Staat steuerpflichtige Person dort korrekt zu besteuern (BGE 143 II 185 E. 3.3.1; 141 II 436 E. 4.4.3; Urteil des BVGer A-4592/2018 vom 21. März 2019 E. 3.1.2). Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2; 142 II 161 E. 2.1.1; statt vieler: Urteil des BVGer A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.1.6). Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die verlangten Informationen als erheblich erweisen werden (BGE 143 II 185 E. 3.3.2). Keine Rolle spielt, ob sich diese Informationen nach deren Übermittlung für die ersuchende Behörde als nicht erheblich herausstellen (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1). Die Rolle des ersuchten Staates bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit beschränkt sich darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (vgl. BGE 144 II 29 E. 4.2.2; 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BGer 2C_241/2016 vom 7. April 2017 E. 5.2; Urteile des BVGer A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.1.6; A-846/2018 vom 30. August 2018 E. 2.1.4 mit Hinweisen). Vor diesem

Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte – mit der Begründung, dass die verlangten Informationen nicht «voraussichtlich erheblich» im Sinne von Art. 27 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-SE seien – nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich bzw. unwahrscheinlich erscheint (vgl. Ziff. 4 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-SE; BGE 143 II 185 E. 3.2.2; 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BVGer A-4588/2018 vom 22. Juli 2019 E. 3.4.3 mit Hinweisen).

2.4.2 Informationen können im abkommensrechtlichen Sinne jedoch nur dann als voraussichtlich erheblich qualifiziert werden, wenn sie (unter anderem oder ausschliesslich) Personen betreffen, deren unbeschränkte oder beschränkte Steuerpflicht im ersuchenden Staat während der massgebenden Zeitspanne mittels genügender Anhaltspunkte im Ersuchen geltend gemacht wird (vgl. Urteil des BVGer A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 5.1.2). Der Umstand, dass eine Person in einem Staat als steuerlich ansässig gilt, schliesst nicht aus, dass diese Ansässigkeit von einem anderen Staat in Abrede gestellt wird oder dass in anderen Staaten eine beschränkte Steuerpflicht gegeben ist (Urteil des BVGer A-2548/2016 vom 15. September 2016 E. 2.2). Der ersuchte Staat hat aufgrund des Vertrauensprinzips nur zu prüfen, ob dem Ersuchen Kriterien dafür zu entnehmen sind, dass im ersuchenden Staat gemäss Abkommen eine Steuerpflicht bestehen könnte. Ein möglicher Ansässigkeitskonflikt ist nicht im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens, sondern eines Verständigungsverfahrens zu lösen. Ein Amtshilfeersuchen kann dem ersuchenden Staat auch dazu dienen, Argumente für die Lösung des Ansässigkeitskonflikts zu erhalten (BGE 142 II 218 E. 3.1 und E. 3.6 f.; 142 II 161 E. 2.2.2 und E. 2.4; Urteile des BVGer A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.4.1; A-4157/2016 vom 15. März 2017 E. 3.5.3.1 f.). Damit nicht davon ausgegangen wird, ein Amtshilfeersuchen sei willkürlich gestellt worden, genügt also bereits, dass der ersuchende Staat Anhaltspunkte nennt, die eine (je nachdem beschränkte oder unbeschränkte) Steuerpflicht der betroffenen Person in diesem Staat begründen könnten (Urteil des BVGer A-4588/2018 vom 22. Juli 2019 E. 3.6.1 mit Hinweisen).

2.4.3 Gemäss Ziff. 4 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-SE besteht Einvernehmen darüber, dass der Zweck der Verweisung (in Art. 27 Abs. 1 DBA CH-SE) auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, darin besteht, einen möglichst weitgehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, «fishing expeditions» zu betreiben oder um Informationen zu ersuchen, deren

Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer bestimmten steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist. Sie muss sich bereits aus dem Amtshilfesuch ergeben (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2; 141 II 436 E. 4.4.3; Urteil des BVGer A-2725/2019 vom 25. Februar 2020 E. 2.4.3, je mit Hinweisen). Dem «voraussichtlich» kommt somit eine doppelte Bedeutung zu. Zum einen bezieht es sich darauf, dass der ersuchende Staat die Erheblichkeit voraussehen und diese dem Amtshilfesuch zu entnehmen sein muss, wobei im Einklang mit dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip (vgl. E. 2.3) vermutet wird, dass der ersuchende Staat nach Treu und Glauben handelt. Zum anderen sind nur solche Informationen zu übermitteln, die voraussichtlich erheblich sind (vgl. zum Ganzen statt vieler: BGE 143 II 185 E. 3.3.2 mit Hinweisen).

2.5 Gemäss Ziff. 4 Bst. a des Protokolls zum DBA CH-SE besteht Einvernehmen darüber, dass der ersuchende Vertragsstaat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann stellt, wenn er zur Beschaffung der Informationen alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel ausgeschöpft hat, sofern dies nicht mit unverhältnismässigen Schwierigkeiten verbunden ist. Dabei handelt es sich um das sogenannte Subsidiaritätsprinzip (vgl. dazu BGE 144 II 206 E. 3.3 mit Hinweisen). Unter Berücksichtigung des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (vgl. E. 2.3 vorstehend) bedeutet dies, dass kein Anlass besteht, an einer von der ersuchenden Behörde abgegebenen Erklärung der Ausschöpfung aller üblichen innerstaatlichen Mittel zu zweifeln, es sei denn, es liegen ernsthafte Zweifel vor (vgl. BGE 144 II 206 E. 3.3.2; Urteile des BVGer A-2175/2021 vom 22. September 2021 E. 2.5.2; A-5034/2020 vom 7. Mai 2021 E. 2.5.2).

2.6 Es ist nicht Aufgabe des ersuchten Staates, über eine Plausibilitätsprüfung hinaus die Rechtmässigkeit des im Ausland durchgeführten Steuerverfahrens zu überprüfen. Sofern Argumente das ausländische Recht betreffen, sind diese vor der zuständigen ausländischen Behörde vorzubringen (BGer 2C_241/2016 vom 7. April 2017 E. 5.6).

3.

Im vorliegenden Fall kann zunächst festgestellt werden, dass die Amtshilfeersuchen alle formellen Voraussetzungen erfüllen (vgl. E. 2.2). Im Folgenden ist zu prüfen, ob die materiellen Voraussetzungen für die Gewährung der Amtshilfe erfüllt sind. Der Beschwerdeführer macht geltend, dass keine unbeschränkte Steuerpflicht in Schweden bestehe (E. 3.1), die Informationen voraussichtlich nicht erheblich seien (E. 3.2), die angefochtene

Schlussverfügung das Subsidiaritätsprinzip verletze (E. 3.3) und die schwedischen Behörden das Amtshilfeersuchen rechtsmissbräuchlich gestellt hätten (E. 3.4).

3.1

3.1.1 Der Beschwerdeführer bestreitet, in Schweden der unbeschränkten Steuerpflicht zu unterstehen. Er sei zwar bis im Jahr 2017 in Schweden unbeschränkt steuerpflichtig gewesen, sei dann aber in die Schweiz gezogen, sodass ab diesem Zeitpunkt nur noch eine beschränkte Steuerpflicht in Schweden bestanden habe, welche sich aufgrund des Besitzes eines Ferienhauses ergebe. Die schwedische Steuerbehörde habe diese beschränkte Steuerpflicht anerkannt. Nach schwedischem Recht müsse sich eine Person an mehr als 150 Tagen im Jahr in Schweden aufhalten, um der unbeschränkten Steuerpflicht zu unterstehen. Dies habe die STA nicht nachweisen können. Er habe in den Jahren 2018 bis 2020 jeweils nur wenige Tage in Schweden verbracht. Das Ferienhaus sei darüber hinaus nicht beheizbar, weshalb dieses keine Wohnstätte für die ganzjährige Nutzung darstelle, sondern lediglich für Ferien in den Sommermonaten verwendet werden könne.

3.1.2 Die Vorinstanz argumentiert, die STA habe konkrete Verdachtsmomente dargetan, wonach eine unbeschränkte Steuerpflicht des Beschwerdeführers in Schweden zumindest nicht ausgeschlossen werden könne. Die STA habe auf Bank- und Kreditkartenauszüge sowie Flugscheine verwiesen. Ob ein Anfangsverdacht vorliege oder nicht, sei sodann nach dem schwedischen Recht zu beurteilen. Etwaige Rügen seien im ausländischen Verfahren vorzutragen. Aufgrund der Angaben der STA ergäben sich keine offensichtlichen Fehler, Lücken oder Widersprüche, sodass dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip zur Folge kein Anlass bestehe, an den Darstellungen der STA zu zweifeln.

3.1.3 Aus dem Ersuchen ergibt sich und ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer bis im Jahr 2017 in Schweden unbeschränkt steuerpflichtig war und seither zumindest der beschränkten Steuerpflicht unterliegt. Der Vermutung der STA, der Beschwerdeführer erfülle in der fraglichen Periode die Voraussetzungen für eine unbeschränkte Steuerpflicht in Schweden, liegen verschiedene Anhaltspunkte zugrunde. Die genannten Kreditkartenabrechnungen und Flugtickets (act. 1, S. 4; act. 2, S. 4 [Amtshilfeersuchen, je vom 1. Juli 2022]) sowie die von der STA erstellten Aufenthaltskalendarien (act. 51 [Beilage des Beschwerdeführers bei der Vorinstanz vom 5. September 2022]) lassen es zumindest möglich erscheinen, dass sich

der Beschwerdeführer längerfristig in Schweden aufhielt und damit der unbeschränkten Steuerpflicht in Schweden untersteht, bzw. in der fraglichen Periode unterstand. Das Argument des Beschwerdeführers, es handle sich nur um ein nicht beheizbares Sommerhaus, sodass ein längerfristiger Aufenthalt in Schweden von vorneherein ausgeschlossen sei, verfängt nicht. Gemäss den von der STA erstellten Kalendarien, die der Beschwerdeführer grundsätzlich nicht bestritt, hielt sich dieser unter anderem auch in den Wintermonaten in Schweden auf (so beispielsweise im Dezember 2018 sowie an verschiedenen Tagen im Januar, Februar und März 2019, vgl. act. 51). Indem der Beschwerdeführer vorbringt, er sei in der Zeit von 2018 bis 2021 in der Schweiz ansässig gewesen, vermag er die Darstellung der STA nicht zu widerlegen, insbesondere da die Ansässigkeit in einem anderen Staat nicht ausschliesst, dass in Schweden nicht auch die Ansässigkeit bzw. die unbeschränkte Steuerpflicht des Beschwerdeführers geltend gemacht wird (vgl. E. 2.4.2 vorstehend). Darüber hinaus ist es zulässig, mit dem Amtshilfeersuchen gerade die Frage der Steuerpflicht zu klären (vgl. E. 2.4.1 vorstehend). Da der seitens der STA dargestellte Sachverhalt im Übrigen nicht offensichtliche Fehler, Lücken oder Widersprüche enthält bzw. die betroffene Person sofort beweisen kann, dass die Vorbringen des ersuchenden Staats falsch sind, ist im Sinne des Vertrauensprinzips darauf abzustellen.

3.1.4 Somit ist eine unbeschränkte Steuerpflicht des Beschwerdeführers in Schweden während der genannten Perioden nicht von vorneherein ausgeschlossen, weshalb die Amtshilfeersuchen nicht aus diesem Grund abzuweisen sind.

3.2 Der Beschwerdeführer macht darüber hinaus auch geltend, dass die edierten Informationen an sich nicht voraussichtlich erheblich seien.

3.2.1 Der Beschwerdeführer bringt vor, einzelne Banktransaktionen von und nach Schweden sowie das Bezahlen von üblichen Auslagen während eines Aufenthaltes in Schweden würden keine tauglichen Beweise für die Darstellungen der STA liefern und seien unerheblich. Es sei sodann nicht nachvollziehbar, warum Einkünfte aus einer Gesellschaft mit Sitz in Zypern relevant sein sollten.

3.2.2 Die Vorinstanz hält dem entgegen, da die STA eine unbeschränkte Steuerpflicht des Beschwerdeführers in Schweden vermute, sei es auch gerechtfertigt, alle Einkünfte für die Bemessung der Besteuerungsgrundlage zu erheben. Die Amtshilfeersuchen würden somit zum einen zur

Feststellung der unbeschränkten Steuerpflicht, zum anderen aber auch zur Feststellung der Besteuerungsgrundlage dienen, sodass auch letztere Informationen als voraussichtlich erheblich zu beurteilen seien. Nach Auskünften der STA sei der Beschwerdeführer der wirtschaftliche Berechtigte an der Gesellschaft, weshalb die Bankinformationen in Bezug auf die Gesellschaft relevant seien, um die Einkommens- und Vermögenssituation des Beschwerdeführers zu klären. Zudem bestehe auch die Vermutung, dass der Beschwerdeführer von der Gesellschaft Zahlungen erhalten bzw. durch die Gesellschaft ein Einkommen generiert hat, was für die Bemessung der schwedischen Einkommensteuer relevant sei.

3.2.3 Ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der Untersuchung ist klar gegeben. Zum einen vermögen die Informationen zu erhellern, wann und wie lange sich der Beschwerdeführer in Schweden aufhielt, sodass der STA Feststellungen über die Steuerpflicht ermöglicht werden, zum anderen können weitergehende Erkenntnisse über die Einkommens- und Vermögenssituation des Beschwerdeführers der Bemessung der Besteuerungsgrundlage dienen. Die Informationen betreffend die Gesellschaft sind entgegen der Darstellung des Beschwerdeführers relevant, da die STA darlegte, der Beschwerdeführer sei wirtschaftlich Berechtigter an dieser Gesellschaft (act. 1, S. 4; act. 2, S. 4). Folglich sind auch Informationen betreffend die Bankkonten dieser Gesellschaft voraussichtlich erheblich (vgl. E. 2.4 vorstehend). Es kann den überzeugenden Ausführungen der Vorinstanz gefolgt werden, die feststellte, dass die zu übermittelnden Unterlagen geeignet sind, den dargelegten Sachverhalt zu klären und eine korrekte Besteuerung in Schweden zu ermöglichen.

3.2.4 Die Vorinstanz hat in ihrer Schlussverfügung somit richtigerweise festgestellt, dass die ersuchten Informationen für die Feststellung der Steuerpflicht und für eine korrekte Erhebung der Besteuerungsgrundlage des Beschwerdeführers voraussichtlich erheblich sind.

3.3

3.3.1 Der Beschwerdeführer macht vorliegend sodann geltend, die STA habe nicht alle inländischen Mittel zur Informationsbeschaffung genutzt und damit das Subsidiaritätsprinzip verletzt. Da die Veranlagung des betreffenden Jahres mehr als zwei Jahre zurückliege, sei die STA nach schwedischem Recht vollumfänglich beweisbelastet für die korrekte Besteuerung, sodass sie Beweismittel nicht direkt beim Beschwerdeführer

einverlangen dürfe. Der Beschwerdeführer sei seiner Mitwirkungspflicht nachgekommen, es sei die STA, die nicht auf ein Schreiben des Beschwerdeführers vom 22. Februar 2022 reagiert habe.

3.3.2 Die Vorinstanz argumentiert, die STA habe erklärt, alle üblichen Auskunftsquellen ausgeschöpft zu haben, soweit diese nicht mit einem unverhältnismässigen Aufwand verbunden sind. Zudem habe die STA ausgeführt, der Beschwerdeführer habe sich nicht kooperativ verhalten und die verlangten Informationen nicht mitgeteilt. Für sie bestehe vorliegend kein Anlass für Zweifel an der Richtigkeit dieser Aussagen. Die Ausführungen des Beschwerdeführers seien als blosse Gegenbehauptungen einzuordnen.

3.3.3 Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (vgl. E. 2.3 vorstehend) besteht grundsätzlich kein Anlass, an der Erklärung der STA (act. 1, S. 4 f.; act. 2, S. 4) zu zweifeln, wonach sie alle möglichen Mittel ausgeschöpft habe, um an die notwendigen Informationen in Schweden zu gelangen (Subsidiaritätsprinzip, vgl. E. 2.5 vorstehend). Das Vorbringen des Beschwerdeführers, er habe im Verfahren vor der STA hinreichend mitgewirkt, vermag es nicht, ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung der STA zu begründen. Der Beschwerdeführer trägt denn auch gerade nicht vor, er habe der STA die ersuchten Informationen zur Verfügung gestellt. Auch das erwähnte Schreiben des Beschwerdeführers an die STA vom 22. Februar 2022 wurde nicht eingereicht. Den Ausführungen des Beschwerdeführers ist zu entnehmen, dass er der Auffassung ist, aufgrund der Beweislastverteilung im schwedischen Verfahren keiner (weitergehenden) Mitwirkungspflicht zu unterstehen, weshalb die STA die gewünschten Informationen nicht von ihm verlangen dürfe. Aufgrund dessen hatte die STA keinen Anlass davon auszugehen, dass die Ansetzung einer weiteren Frist zum gewünschten Erfolg führen würde. Letztlich stellte sie die Amtshilfeersuchen erst am 1. Juli 2022 (act. 1; act. 2) und somit mehrere Monate später. Die Schlussfolgerung der STA, wonach sie sämtliche Mittel ausgeschöpft habe, um in Schweden an die geforderten Informationen zu gelangen, ist vor diesem Hintergrund nicht zu bezweifeln.

3.3.4 Dem Beschwerdeführer gelingt es nach dem Gesagten nicht, die Erklärung der STA in Zweifel zu ziehen, weshalb in Anwendung des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips davon auszugehen ist, dass die STA alle in ihrem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel ausgeschöpft hat. Somit ist das Subsidiaritätsprinzip vorliegend eingehalten.

3.4

3.4.1 Der Beschwerdeführer trägt letztlich vor, dass die STA mit den vorliegenden Amtshilfeersuchen versuche, an Informationen zu gelangen, die sie nach inländischem Recht nicht direkt vom Beschwerdeführer einverlangen dürfe, weshalb die Amtshilfeersuchen rechtsmissbräuchlich seien.

3.4.2 Die Vorinstanz erwidert, Fragen betreffend das schwedische Prozessrecht und die Beweislastverteilung im schwedischen Steuerrecht seien nicht im Amtshilfeverfahren zu beantworten. Der Beschwerdeführer müsse diese Argumente vor den zuständigen ausländischen Behörden vortragen.

3.4.3 Die beiden Amtshilfeersuchen der STA wurden formell korrekt gestellt (vgl. E. 2.2 und E. 3 vorstehend). Die STA machte alle erforderlichen Angaben. Es liegen keine Hinweise vor, die die Amtshilfeersuchen rechtsmissbräuchlich erscheinen liessen. Insbesondere sind auch die voraussichtliche Erheblichkeit und die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips gegeben (vgl. E. 3.2 und 3.3). Der Einwand ist folglich nicht im vorliegenden Verfahren, sondern vor den schwedischen Behörden vorzutragen (E. 2.6 vorstehend).

3.4.4 Damit ist vorliegend keine Rechtsmissbräuchlichkeit der gestellten Amtshilfeersuchen ersichtlich.

3.5 Zusammenfassend ist festzustellen, dass der Beschwerdeführer keine Argumente vortragen konnte, die die angefochtene Verfügung fehlerhaft erscheinen liesse. Die Voraussetzungen für die Gewährung der Amtshilfe sind erfüllt. Die Amtshilfeersuchen wurden formell korrekt gestellt, es bestehen genügende Anhaltspunkte für eine unbeschränkte Steuerpflicht in Schweden und die gewünschten Informationen sind voraussichtlich erheblich. Das Subsidiaritätsprinzip ist eingehalten. Nach dem Gesagten ist die Amtshilfeverpflichtung der Schweiz im vorliegenden Fall gegeben. Die Beschwerde ist demnach vollumfänglich abzuweisen.

4.

4.1 Ausgangsgemäss hat der unterliegende Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 5'000.– festzulegen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte

Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung dieser Kosten zu verwenden.

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

5.

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

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

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

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an den Beschwerdeführer und die Vorinstanz.

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Jürg Steiger

Katharina Meienberg

Rechtsmittelbelehrung:

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

Versand:

Zustellung erfolgt an:

- den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. [...]; Gerichtsurkunde)