



Abteilung I
A-5034/2020

Urteil vom 7. Mai 2021

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richterin Marianne Ryter,
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,
Gerichtsschreiber Matthias Gartenmann.

Parteien

1. **A.** _____ **NV**,
2. **B.** _____ **NV**,
3. **C.** _____ **NV**,
4. **E.** _____ **AG**,

alle vertreten durch Andreas Kolb,
Rechtsanwalt, KOLB International Tax Services,
Beschwerdeführerinnen,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe; AIA-Abkommen.

Sachverhalt:**A.**

Am 6. September 2019 richtete der Service Public Fédéral Finances (nachfolgend: SPF) ein Amtshilfeersuchen an die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV oder Vorinstanz). Der SPF stütze sich dabei auf Art. 5 des Abkommens vom 26. Oktober 2004 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Union über den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten zur Förderung der Steuerehrlichkeit bei internationalen Sachverhalten (AIA-Abkommen; ehem. Zinsbesteuerungsabkommen; SR 0.641.926.81).

Der SPF führte als vom Ersuchen betroffene Personen die A._____ NV (nachfolgend: betroffene Person 1), die B._____ NV (nachfolgend: betroffene Person 2), die C._____ NV (nachfolgend: betroffene Person 3) auf. Das Amtshilfeersuchen betrifft gemäss Angaben des SPF den Zeitraum vom 1. Januar 2017 bis 31. Dezember 2018. Der SPF ersuchte um die folgenden Informationen: «Prière de fournir, pour la période d'investigation mentionnée, les comptes annuels complets (avec détails et annexes) et les avis d'imposition correspondants se rapportant à la société suisse susmentionnée».

Der SPF führte im Ersuchen aus, dass die Steuersituation der betroffenen Personen 1-3 in Belgien für die Jahre 2017 und 2018 überprüft werde und der SPF in diesem Zusammenhang Informationen der E._____ AG (nachfolgend: E AG oder beschwerdeberechtigte Person) benötige. Die belgischen Gesellschaften würden mit der E AG in Verbindung stehen. Die betroffenen Personen 1-3 und die E AG seien nämlich Teil derselben Unternehmensgruppe. Die E AG sei innerhalb diese Gruppe für den zentralisierten Einkauf zuständig (als sog. «procurement center») und erhalte Kommissionen als Entschädigung für die erbrachten Dienstleistungen. Der SPF benötige die Informationen, um die Nachvollziehbarkeit bzw. wirtschaftliche Begründetheit der von den betroffenen Personen 1-3 bezahlten Kommissionen an die E AG überprüfen und in Anwendung des belgischen Rechts eine korrekte Erhebung der Körperschaftssteuer vornehmen zu können.

B.

Die ESTV erliess am 11. Oktober 2019 eine Editionsverfügung gegenüber der E AG gestützt auf Art. 9 des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG; SR 651.1) und

ebenfalls am 11. Oktober 2019 eine Editionsverfügung gegenüber der Steuerverwaltung des Kantons Zug gestützt auf Art. 11 StAhiG.

Die E AG hat die einverlangten Informationen der ESTV fristgerecht eingereicht und die betroffenen Personen 1-3 über das Amtshilfeverfahren informiert. Die Steuerverwaltung des Kantons Zug hat die einverlangten Informationen der ESTV ebenfalls fristgerecht zukommen lassen.

C.

Die ESTV hat mit E-Mail vom 21. Februar 2020 den SPF um ergänzende Informationen betreffend die voraussichtliche Erheblichkeit der ersuchten Informationen ersucht, welche der SPF mit dem Schreiben vom 6. April 2020 übermittelte.

D.

Am 13. Mai 2020 hat die ESTV per E-Mail eine Rückfrage an den SPF hinsichtlich einer Zusicherungen über die Einhaltung des Subsidiaritäts- und des Gegenseitigkeitsprinzips gerichtet, welche der SPF mit E-Mail vom 3. Juni 2020 abgegeben hat.

E.

Am 8. September 2020 erliess die ESTV gegenüber den betroffenen Personen 1-3 und der E AG eine Schlussverfügung. Darin kam die ESTV zum Schluss, dass das Amtshilfeersuchen die entsprechenden Anforderungen erfülle und die verlangten Informationen zu übermitteln seien.

F.

Mit Beschwerde vom 9. Oktober 2020 beantragen die betroffenen Personen 1-3 und die beschwerdeberechtigte Person (nachfolgend zusammen auch: Beschwerdeführerinnen) die Aufhebung der Schlussverfügung. Zudem seien den Beschwerdeführerinnen im Rahmen dieses Verfahrens keine Kosten aufzuerlegen und eine Parteientschädigung zuzusprechen.

G.

Die Vorinstanz beantragt in der Vernehmlassung vom 7. Dezember 2020, die Beschwerde sei kostenpflichtig abzuweisen.

H.

Mit Eingabe vom 12. Februar 2021 reichten die Beschwerdeführerinnen eine Stellungnahme ein.

Auf die Parteivorbringen und die eingereichten Akten wird nachfolgend insoweit eingegangen, als sie für das vorliegende Urteil entscheidungswesentlich sind.

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

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der belgischen Steuerbehörde vom 6. September 2019 gestützt auf Art. 5 AIA-Abkommen zugrunde. Das Verfahren richtet sich nach dem StAhiG (vgl. Art. 24 StAhiG e contrario). Vorbehalten bleiben abweichende Bestimmungen des im vorliegenden Fall anwendbaren AIA-Abkommen (vgl. Art. 1 Abs. 2 StAhiG). Gemäss Art. 19 Abs. 5 StAhiG gelten die Bestimmungen über die Bundesrechtspflege, soweit das StAhiG keine abweichenden Bestimmungen enthält.

1.2 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG; SR 173.32) beurteilt dieses die Beschwerden gegen die Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG; SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe (vgl. Art. 32 VGG e contrario; Art. 19 Abs. 1 StAhiG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde ist somit gegeben.

Die Beschwerdeführerinnen erfüllen als Adressaten der angefochtenen Schlussverfügung bzw. als Personen, deren Daten übermittelt werden sollen, die Voraussetzungen der Beschwerdelegitimation (Art. 48 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 2 StAhiG). Die Beschwerde wurde überdies form- und fristgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

Auf die Beschwerde ist einzutreten.

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

2.

2.1 Eine staatsvertragliche Grundlage für die Leistung von Amtshilfe in Steuersachen ist das ehemalige Zinsbesteuerungsabkommen, welches am 1. Juli 2005 in Kraft getreten ist. Dieses Abkommen wurde mit Protokoll vom 27. Mai 2015 per 1. Januar 2017 umbenannt in AIA-Abkommen und teilweise inhaltlich geändert (Änderungsprotokoll vom 27. Mai 2015 zu dem Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Gemeinschaft über Regelungen, die den in der Richtlinie 2003/48/EG des Rates im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen festgelegten Regelungen gleichwertig sind, AS 2016 5003 sowie ABl. der Europäischen Union L 333 vom 19. Dezember 2015 S. 10 ff.; s. hierzu Urteil des BVGer A-7299/2016 vom 28. Februar 2018 E. 4.2).

Gemäss Art. 5 Abs. 1 AIA-Abkommen tauschen die zuständige Behörde der Schweiz und die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten (der Europäischen Union) auf Ersuchen die Informationen aus, die zur Durchführung des Abkommens oder zur Verwaltung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts über Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung der Schweiz und der Mitgliedstaaten oder ihrer politischen Unterabteilungen oder ihrer lokalen Körperschaften erhoben werden, voraussichtlich erheblich sind. Dies soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht einem geltenden Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und dem betreffenden Mitgliedstaat widerspricht.

Mit Bezug auf die Verpflichtung zur Leistung von Amtshilfe auf Ersuchen ist die Rechtsgrundlage von Art. 5 AIA-Abkommen mit der Amtshilfeklausel in einem Doppelbesteuerungsabkommen grundsätzlich gleichwertig, denn sie richten sich beide nach dem gleichen Standard, wie er insbesondere in Art. 26 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (nachfolgend: OECD-MA) zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen sowie dem dazugehörigen Kommentar festgehalten ist (vgl. Botschaft zur Genehmigung und Umsetzung eines Protokolls zur Änderung des Zinsbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und der EU, BBl 2015 9199, 9208 f.). Es recht-

fertigt sich daher, die bundesgerichtliche Rechtsprechung zu den einschlägigen Amtshilfeklauseln in den jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen sinngemäss für die Amtshilfe auf Ersuchen basierend auf dem AIA-Abkommen heranzuziehen. Art. 5 AIA-Abkommen findet Anwendung auf den Austausch von Informationen bezüglich sämtlicher Steuerarten (vgl. BBl 2015 9199, 9219 f.).

2.2 Art. 5 Abs. 2 AIA-Abkommen enthält bestimmte Beschränkungen der Pflicht zur Leistung von Amtshilfe. Der ersuchte Vertragsstaat ist gemäss dieser Vorschrift nicht verpflichtet,

- a) Verwaltungsmassnahmen durchzuführen, die von den Gesetzen und der Verwaltungspraxis der Schweiz oder des Mitgliedstaats abweichen;
- b) Informationen zu erteilen, die nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsverfahren der Schweiz oder des Mitgliedstaats nicht beschafft werden können;
- c) Informationen zu erteilen, die ein Handels-, Geschäfts-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Erteilung der öffentlichen Ordnung (ordre public) widerspräche.

Freilich statuiert die Art. 5 Abs. 2 AIA-Abkommen vorgehende Vorschrift von Art. 5 Abs. 4 AIA-Abkommen ihrerseits Einschränkungen der in ersterer Bestimmung vorgesehenen Beschränkungen der Amtshilfeverpflichtung (vgl. Urteil des BVGer A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 4).

2.3

2.3.1 Das Verbot der Beweisausforschung ist Ausdruck des Verhältnismässigkeitsgrundsatzes. Es sollen soweit als möglich relevante Informationen ausgetauscht werden können, ohne dass ein Vertragsstaat «fishing expeditions» eines anderen Staates unterstützen oder Informationen liefern muss, deren Relevanz unwahrscheinlich ist (BGE 144 II 206 E. 4.2 sowie statt vieler Urteil des BVGer A-5146/2018 vom 28. Juli 2020 E. 5.2.1 mit Hinweisen).

2.3.2 Abs. 3 des Protokolls zum AIA-Abkommen hält dementsprechend fest, dass der Zweck der Verweisung 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. Abs. 2 des Protokolls zum AIA-Abkommen sieht zwar wichtige verfahrenstechnische Voraussetzungen für die Vermeidung von «fishing expeditions» vor; seine Ziff. i-v sind jedoch nicht so auszulegen, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch behindern.

2.3.3 Weiter besteht nach Abs. 2 des Protokolls zum AIA-Abkommen Einvernehmen darüber, dass die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfebegehrens nach Art. 5 AIA-Abkommen den Steuerbehörden des ersuchten Staates die nachstehenden Angaben zu liefern haben:

- i) die Identität der in eine Überprüfung oder Untersuchung einbezogenen Person;
- ii) den Zeitraum, für den die Informationen angefordert werden;
- iii) eine Beschreibung der angeforderten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Art und Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht;
- iv) den Steuerzweck, für den die Informationen angefordert werden;
- v) soweit bekannt, Name und Anschrift jeder Person, von der angenommen wird, dass sie über die gewünschten Informationen verfügt.

2.3.4 Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts voraussichtlich erheblich gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, um eine dort steuerpflichtige Person korrekt zu besteuern. Ob eine Information in diesem Sinne erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend beurteilen. Die Rolle des ersuchten Staates beschränkt sich dabei darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt zusammenhängen und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (sog. Plausibilitätskontrolle; zum Ganzen statt vieler BGE 144 II 29 E. 4.2.2, 142 II 161 E. 2.1.1 je mit weiteren Hinweisen sowie Urteil des BVGer A-5146/2018 vom 28. Juli 2020 E. 5.2.2 mit weiteren Hinweisen).

Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte mit der Begründung, die verlangten Informationen seien nicht notwendig, nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung unwahrscheinlich erscheint (vgl. statt vieler BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 141 II 436 E. 4.4.3 mit weiteren Hinweisen und Urteil des BVGer A-5146/2018 vom 28. Juli 2020 E. 5.2.2 mit weiteren Hinweisen; vgl. zum Kriterium der voraussichtlichen Erheblichkeit auch Art. 26 Abs. 1 OECD-MA). In letzterem Sinne ist auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG zu verstehen, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen (statt vieler Urteil des BVGer A-5146/2018 vom 28. Juli 2020 E. 5.2.2 mit weiteren Hinweisen; vgl. auch Art. 4 Abs. 3 StAhiG). Keine Rolle spielt dagegen, wenn sich nach der Beschaffung der Informationen herausstellt, dass diese nicht relevant sind (BGE 143 II 185 E. 3.3.2 mit Hinweisen, zit. in Urteil des BGer 2C_615/2018 vom 26. März 2019 E. 3.2).

2.3.5 Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist demnach erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Gesuchstellung eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die angefragten Angaben als in diesem Sinn erheblich erweisen werden. Die voraussichtliche Erheblichkeit von geforderten Unterlagen oder Auskünften muss sich dabei bereits aus dem Amtshilfege-such ergeben (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2 und Urteil des BVGer A-5146/2018 vom 28. Juli 2020 E. 5.2.3, je mit Hinweisen). Soweit die Behörden des ersuchenden Staates verpflichtet sind, den massgeblichen Sachverhalt darzulegen, kann von ihnen indes nicht erwartet werden, dass sie dies bereits lückenlos und völlig widerspruchsfrei tun. Dies wäre mit Sinn und Zweck der Amtshilfe nicht vereinbar, sollen doch aufgrund von Informationen und Unterlagen, die sich im ersuchten Staat befinden, bisher im Dunkeln gebliebene Punkte erst noch geklärt werden. Daher ist gemäss Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht der strikte Beweis des Sachverhalts zu verlangen, doch muss sie hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (statt vieler Urteil des BVGer A-5146/2018 vom 28. Juli 2020 E. 5.2.3 mit Hinweisen).

2.4

2.4.1 Ein wichtiges Element in der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit den in Art. 7 StAhiG genannten Konstellationen – 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, 142 II 218 E. 3.3, 142 II 161 E. 2.1.3 f.; Urteil des BGer 2C_646/2017 vom 9. April 2018 E. 2.5 mit weiteren Hinweisen; Urteil des BVGer A-3095/2018 vom 29. Mai 2019 E. 2.5). 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; Urteile des BVGer A-3773/2018 vom 8. Februar 2019 E. 2.6 und A-381/2018 vom 21. November 2018 E. 4.2). Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese sofort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen (vgl. Urteil des BVGer A-4228/2018 vom 26. August 2019 E. 8). Folglich ist die Wahrung des Grundsatzes erst bei konkreten Anhaltspunkten auf eine zweckwidrige Verwendung im ersuchenden Staat zu überprüfen (vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2; Urteil des BGer 2C_653/2018 vom 26. Juli 2019 E. 7.3; BVGE 2018 III/1 E. 2.9.1; Urteile des BVGer A-769/2017 vom 23. April 2019 E. 2.4.1 sowie A-3716/2015 vom 16. Februar 2016 E. 3.5). Es liegt dabei an der betroffenen Person, den Sachverhalt mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu widerlegen (vgl. BGE 139 II 451 E. 2.3.3; Urteile des BVGer A-769/2017 vom 23. April 2019 E. 2.4.2 und A-381/2018 vom 21. November 2018 E. 4.2).

2.4.2 Das völkerrechtliche Vertrauensprinzip spielt ebenfalls eine Rolle in Bezug auf das Spezialitätsprinzip. Gestützt auf das Vertrauensprinzip kann grundsätzlich als selbstverständlich vorausgesetzt werden, dass der Spezialitätsgrundsatz durch Staaten eingehalten wird, die mit der Schweiz durch einen Amts- oder Rechtshilfevertrag verbunden sind (vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2 und 4.3.1, 115 Ib 373 E. 8, 107 Ib 264 E. 4b). Folglich ist die Wahrung des Grundsatzes erst bei konkreten Anhaltspunkten auf eine zweckwidrige Verwendung im ersuchenden Staat zu überprüfen bzw. eine entsprechende Zusicherung einzuholen (vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2; Urteil des BGer 2C_653/2018 vom 26. Juli 2019 E. 7.3; BVGE 2018 III/1 E. 2.9.1).

Der Spezialitätsvorbehalt ist in Art. 6 Abs. 2 AIA-Abkommen festgehalten. Die in den Unterlagen erwähnten Personen sind damit durch das Spezialitätsprinzip geschützt, welches auch eine persönliche Dimension aufweist (Urteile des BGer 2C_537/2019 vom 13. Juli 2020 E. 3.4.3 und 3.5, 2C_376/2019 vom 13. Juli 2020 E. 7.1.3).

2.5

2.5.1 Nach dem in Abs. 1 des Protokolls zum AIA-Abkommen erwähnten Subsidiaritätsprinzip (vgl. zur vergleichbaren Regelung in Art. 6 Abs. 2 Bst. g StAhiG statt vieler Urteil des BVGer A-2725/2019 vom 25. Februar 2020 E. 2.6.1 mit Hinweisen) 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.

2.5.2 Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (E. 2.4.1) besteht rechtsprechungsgemäss kein Anlass, an einer von der ersuchenden Behörde abgegebenen Erklärung der Ausschöpfung aller üblichen innerstaatlichen Mittel zu zweifeln; es sei denn, es liege ein gegen die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips sprechendes sowie ein ernsthafter Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung begründendes konkretes Element vor (vgl. BGE 144 II 206 E. 3.3.2; Urteile des BVGer A-3703/2019 vom 23. April 2020 E. 2.4.2 und E. 2.7.1, A-2725/2019 vom 25. Februar 2020 E. 2.6.2, A-4025/2016 vom 2. Mai 2017 E. 3.2.4).

2.6 Nach Art. 5 Abs. 2 Bst. a AIA-Abkommen ist die Schweiz als ersuchter Staat nicht verpflichtet, Informationen zu erteilen, die von den Gesetzen oder der Verwaltungspraxis des ersuchenden Staates abweichen (sog. Grundsatz der Reziprozität; vgl. auch Art. 6 Abs. 2 Bst. f StAhiG). Die Erhältlichkeit von Informationen ist Teil dieses Reziprozitätsprinzips. Die Reziprozität beschränkt sich nämlich nicht bloss auf den Fall eines Amtshilfeersuchens in einem anderen Staat, sondern sie beinhaltet auch die Erhältlichkeit der Informationen in einem innerstaatlichen Verfahren. Der ersuchte Staat ist nicht verpflichtet, über sein innerstaatliches Recht hinauszugehen, um dem ersuchenden Staat Informationen zu beschaffen oder herauszugeben. Der ersuchte Staat ist also nur verpflichtet, dem ersuchenden Staat diejenigen Kanäle zur Informationsbeschaffung zur Verfügung zu stellen, die auch dem ersuchten Staat zur Durchführung seines innerstaatlichen Rechts offenstehen (zum Ganzen Urteil des BVGer A-2725/2019 vom 25. Februar 2020 E. 2.7).

In der Praxis ist es häufig schwierig zu ermitteln, ob der um Amtshilfe ersuchende Staat nach seinem Recht die fraglichen Informationen beschaffen könnte bzw. Amtshilfe leisten dürfte, weshalb das OECD-MA vorsieht, dass der ersuchende Staat mit dem Amtshilfeersuchen eine

entsprechende Bestätigung abgeben muss. Liegt eine entsprechende Bestätigung des ersuchenden Staates vor, darf der um Amtshilfe ersuchte Staat aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips die Gewährung von Amtshilfe wegen fehlender Reziprozität nur dann ablehnen, wenn er Gründe dafür hat, dass die abgegebene Erklärung klarerweise unzutreffend ist (zum Ganzen Urteil des BGer 2C_646/2017 vom 9. April 2018 E. 2.1 und E. 2.4).

3.

3.1 Vorwegzunehmen ist, dass das Ersuchen des SPF konkrete Fragen beinhaltet, die sich auf eine identifizierte Person im Rahmen einer im ersuchenden Staat laufenden Untersuchung beziehen (s. E. 2.3.1 f.). Somit erfüllt das vorliegend zu beurteilende Amtshilfeersuchen des SPF die formellen Voraussetzungen gemäss Abs. 2 des Protokolls zum AIA-Abkommen. Das Ersuchen erweist sich damit als hinreichend konkret.

3.2 Die Beschwerdeführerinnen bringen im Wesentlichen vor, dass die Jahresrechnungen 2017 und 2018 sowie die Steuerveranlagungen 2017 und 2018 der E AG nicht als voraussichtlich erheblich anzusehen und daher nicht auszutauschen seien.

Es ist grundsätzlich Sache des ersuchenden Staates zu bestimmen, welche Informationen für die Besteuerung voraussichtlich erheblich sind (s. E. 2.3.4 f.). Der SPF möchte mit dem Ersuchen insbesondere die Steuersituation der betroffenen Personen 1-3 in Belgien überprüfen. Der SPF benötige die Informationen über die E AG, um die Nachvollziehbarkeit bzw. wirtschaftliche Begründetheit der von den betroffenen Personen 1-3 bezahlten Kommissionen an die E AG überprüfen («Afin de pouvoir juger du caractère réel et réaliste des commissions prises en charge par les sociétés belges, nous aurions besoin d'informations issues de la comptabilité de la société suisse»). Die vom SPF im Zusammenhang mit der Besteuerung der betroffenen Personen ersuchten Informationen betreffend die Jahresrechnungen und Steuerveranlagungen der E AG erscheinen damit vorliegend als geeignet (vgl. BGE 143 II 185 E. 4.4 sowie Urteil des BVerfG A-5146/2018 vom 28. Juli 2020 E. 5.3.1), auf die Körperschaftsteuern und damit die Steuersituation der betroffenen Personen 1-3 in Belgien einen Einfluss zu haben und damit erheblich zu sein («Impôt des sociétés», «La demande a pour but d'obtenir des renseignements destinés à faire une application correcte de la législation belge relative aux impôts mentionnés»). Der im Ersuchen sowie im Schreiben vom 6. April 2020 genannte Sachverhalt hängt überdies mit den verlangten Informationen sowie

den ersuchten Dokumenten rechtsgenügend zusammen. Die ersuchten Informationen sind demnach dazu geeignet, im ausländischen Verfahren gegen die betroffenen Person 1-3 verwendet zu werden. Damit ist in casu – in Übereinstimmung mit den Erwägungen in der Schlussverfügung der Vorinstanz – die voraussichtliche Erheblichkeit grundsätzlich von sämtlichen Informationen gegeben.

3.3 Entsprechend misslingt es den Beschwerdeführerinnen mit den unsubstantiierten Behauptungen (der «fehlenden voraussichtlichen Erheblichkeit» der Informationen) aufzuzeigen, dass ein Zusammenhang zwischen den verlangten Informationen und der in Belgien durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich erscheint. Ebenso vermögen die Beschwerdeführerinnen mit ihren Argumenten nicht substantiiert die Erklärungen der SPF sofort zu entkräften (s. E. 2.4.1). Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerinnen vermögen die Transferpreisstudie und weitere Kennzahlen, über welche die belgischen Steuerbehörden verfügten, die verlangten Jahresrechnungen der E AG, welche den Einkauf für die anderen Gruppengesellschaften besorgt, nicht zu ersetzen. Die Jahresrechnungen der E AG ermöglichen der SPF insbesondere die weiterfakturierten Preise (bzw. die an die E AG bezahlten Kommissionen) aufgrund der «Cost-Plus-Methode» zu überprüfen (vgl. dazu die Ausführungen der SPF in ihrem Schreiben vom 6. April 2020). Dabei ist zu beachten, dass die Amtshilfe nach bundesrechtlicher Rechtsprechung auch dann zulässig ist, wenn die belgische Behörde über einige oder alle erbetenen Informationen verfügt und die ersuchten Informationen zur Überprüfung oder Validierung der bereits vorhandenen Informationen verwendet werden (s. hierzu Urteil des BVGer A-2667/2020 vom 12. Februar 2021 E. 7.4.1). Im Weiteren sind auch die Steuerveranlagungen voraussichtlich erheblich. Einerseits hat eine amtliche Veranlagung einen erhöhten Beweiswert, andererseits lassen sich aus der Steuerveranlagung eines Gruppenmitglieds Rückschlüsse auf konzerninterne Verrechnungspreisstrategien ziehen. Es besteht aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips deshalb kein Anlass (s. E. 2.4.1), an der Richtigkeit der Ausführungen und Erklärungen der ersuchenden Behörde mit Bezug auf die voraussichtliche Erheblichkeit der verlangten Informationen zu zweifeln.

3.4 Sodann besteht im vorliegenden Verfahren mit Blick auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip (s. E. 2.4.1) auch kein Anlass, an der im Ersuchen enthaltenen Erklärungen («comme il n'a pas été possible d'obtenir ces informations via les sociétés belges, nous sollicitons l'assistance de l'administration fiscale suisse afin de les obtenir») sowie der in der E-Mail

vom 3. Juni 2020 enthaltenen Bestätigung («L'administration fiscale belge a épuisé tous les moyens internes afin d'obtenir l'information requise») zu zweifeln, dass alle in Belgien verfügbaren Mittel zur Informationsbeschaffung genutzt wurden. Die Beschwerdeführerinnen haben nämlich keine stichhaltigen konkreten Anhaltspunkte für eine fehlende Ausschöpfung aller üblichen, in Belgien den Steuerbehörden zur Verfügung stehenden Mittel der Informationsbeschaffung dargetan und vermögen keine ernsthaften Zweifel an der Richtigkeit der erwähnten, im Ersuchen sowie in der E-Mail abgegebenen Erklärung der SPF zu wecken (vgl. E. 2.5.1 f. sowie das Urteil des BGer 2C_703/2019 vom 16. November 2020 E. 6.5). Von der Vermutung, dass der ersuchende Staat seinen vertraglichen Verpflichtungen nachkam und die üblichen, der Steuerbehörden zur Verfügung stehenden Mittel – wie zugesichert – ausgeschöpft hat, ist vorliegend angesichts der von den Beschwerdeführerinnen vorgebrachten Argumenten sowie Behauptungen nicht abzuweichen. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass die Einforderung von Steuerveranlagungen und Jahresrechnungen der schweizerischen E AG bei den Gruppengesellschaften in Belgien nicht mehr als «übliche Mittel» der Beschaffung von Informationen betrachtet werden kann. Dies muss insbesondere deshalb gelten, weil nicht klar ist, ob nach belgischem Recht die SFP dazu überhaupt berechtigt war, was die Beschwerdeführerinnen ja gerade bestreiten (vgl. Urteil des BVGer A-2667/2020 vom 12. Februar 2021 E. 7.4.1). Überdies erschliesst sich dem Bundesverwaltungsgericht nicht, inwiefern die Beschwerdeführerinnen gleichzeitig vorbringen können, die belgische Steuerverwaltung könnte einerseits die Jahresrechnungen der E AG nicht einverlangen und andererseits einwenden, das Subsidiaritätsprinzip sei verletzt.

Damit kann in den Vorbringen der Beschwerdeführerinnen kein rechtsgenügender Grund erblickt werden, wonach die im Zusammenhang mit dem Ersuchen von der ESTV beabsichtigte Amtshilfe gestützt auf das Subsidiaritätsprinzip zu verweigern wäre.

3.5 Abschliessend bemängeln die Beschwerdeführerinnen eine «Verletzung des Gegenseitigkeitsprinzips bzw. des Erhältlichkeitsprinzips». Amtshilfe sei nur insoweit zu leisten, als die eingeforderten Informationen auch nach dem Recht des ersuchenden Staates hätten beschafft werden können. Dem vorliegenden belgischen Amtshilfeersuchen mangle es an dieser Voraussetzung.

Die von den Beschwerdeführerinnen angesprochene Erhältlichkeit der Informationen ist gerade Teil des Gegenseitigkeitsprinzips (Reziprozität;

vgl. E. 2.6). Die in der E-Mail vom 3. Juni 2020 enthaltene Zusicherung des SPF («La demande est conforme à la législation et aux pratiques administratives applicables en Belgique» und insbesondere «Si les renseignements demandés se trouvaient en Belgique, l'Administration fiscale belge serait en mesure de les obtenir suivant la législation interne et les procédures administratives régulières applicables en Belgique») entspricht seinem Inhalt nach einer Erklärung, wonach die ersuchende Behörde die Informationen, um die sie ersucht, in Anwendung ihres Rechts oder im ordentlichen Rahmen ihrer Verwaltungspraxis erhalten könnte (vgl. E. 2.6). Die Gewährung von Amtshilfe darf aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips nur dann abgelehnt werden, wenn Gründe dafür vorliegen, dass die abgegebene Erklärung klarerweise unzutreffend ist (vgl. E. 2.6). Die nicht weiter belegten Behauptungen der Beschwerdeführerinnen reichen dafür nicht aus und überzeugen auch nicht. Offenbleiben kann, ob die Ansicht der Beschwerdeführerinnen zutrifft, dass die belgische Steuerverwaltung die Jahresrechnungen der E AG bei den Beschwerdeführerinnen 1 bis 3 in Belgien nicht einverlangen kann. Es erschliesst sich dem Bundesverwaltungsgericht jedoch nicht, inwiefern – bei einem Amtshilfegesuch der Schweiz, bei dem die Informationen in Belgien sind – die belgische Steuerverwaltung die Jahresrechnungen einer belgischen Unternehmung nicht direkt bei dieser einverlangen könnte. Insofern ist den Beschwerdeführerinnen auch in diesem Punkt nicht zu folgen.

3.6 Andere Gründe, die im vorliegenden Fall gegen eine Gewährung von Amtshilfe sprechen würden, sind weder geltend gemacht noch sonst ersichtlich.

4.

Ausgangsgemäss haben die unterliegenden Beschwerdeführerinnen die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf CHF 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 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.

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005

über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinne von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.

Das Dispositiv folgt auf der nächsten Seite.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen

2.

Die Verfahrenskosten von CHF 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:

Der Gerichtsschreiber:

Jürg Steiger

Matthias Gartenmann

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: