



Urteil vom 4. November 2020

Besetzung

Richterin Sonja Bossart Meier (Vorsitz),
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,
Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Kathrin Abegglen Zogg.

Parteien

1. **A.** _____ **SA**, ...,
,
2. **B.** _____ **AG**, ...,
beide vertreten durch
Prof. Dr. Madeleine Simonek, Rechtsanwältin,
Schellenberg Wittmer AG,
Beschwerdeführerinnen,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-FR).

Sachverhalt:**A.**

Am 31. Juli 2018 richtete die Direction Générale des Finances Publiques von Frankreich (im Folgenden: DGFP) ein Amtshilfegesuch an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV). Das Ersuchen stützt sich auf Art. 28 des Abkommens vom 9. September 1966 zwischen der Schweiz und Frankreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Vermeidung von Steuerbetrug und Steuerflucht (SR 0.672.934.91; DBA CH-FR). Als betroffene juristische Person in Frankreich nennt die DGFP die A. _____ SA. Erbeten werden Informationen von der Muttergesellschaft, der B. _____ AG, die ihren Sitz in der Schweiz hat.

Anlass des Amtshilfeersuchens bildete nach Angaben der DGFP eine Steuerprüfung der A. _____ SA, einem (...) Start-up-Unternehmen, betreffend den Zeitraum vom 1. Januar 2014 bis zum 31. Dezember 2016. Dabei stellte die französische Steuerbehörde fest, dass die Gesellschaft im Jahr 2015 im Zusammenhang mit dem Verkauf sämtlicher Immaterialgüterrechte an ihre Muttergesellschaft, die B. _____ AG, einen ausserordentlichen Ertrag von EUR (rund 120 Mio.) verbucht hatte. Die Steuerbehörden hätten diesen Übernahmepreis, der auf einem Marktwert der Gesellschaft von EUR 120 Mio. basiert habe, hinterfragt. Trotz behördlicher Rückfragen habe die A. _____ SA den Übernahmepreis jedoch nie begründen sowie Einzelheiten zu den Bewertungsmodalitäten angeben können. In den Finanzberichten der Konzernrechnung der B. _____-Gruppe sei derweil ausgewiesen worden, dass der Marktwert der A. _____ SA auf CHF 370 Mio. bzw. EUR 350 Mio. geschätzt worden sei, was einer Differenz von EUR 230 Mio. entspreche. Dabei sei die Bewertung gemäss Angaben in den Finanzberichten von unabhängigen Sachverständigen durchgeführt worden. Im Rahmen der laufenden Untersuchung wolle die französische Steuerbehörde die Bewertung der A. _____ SA überprüfen, welche zur Ermittlung des Preises der immateriellen Vermögenswerte geführt habe, die an die Muttergesellschaft übertragen worden seien. Das Amtshilfeersuchen diene dazu, die in den Büchern der A. _____ SA erfassten Erträge zu kontrollieren. Die Informationen seien für die Steuerbehörde notwendig, um die Höhe der von der A. _____ SA geschuldeten Körperschaftssteuer in Frankreich festzusetzen.

Die DGFP ersucht daher die ESTV um folgende Information betreffend den Zeitraum vom 1. Januar 2015 bis zum 31. Dezember 2015:

Veillez fournir les rapports d'experts indépendants sur lesquels s'est appuyée la société B. _____ AG pour évaluer la valeur de marché de la A. _____ SA à EUR 350 millions (soit CHF 370 millions) en 2015.

B.

Am 13. August 2018 forderte die ESTV die B. _____ AG auf, ihr die er- suchten Informationen innerhalb von zehn Kalendertagen ab Erhalt der Editionsverfügung zuzustellen sowie die im Ausland ansässige betroffene Person über das Amtshilfeverfahren zu informieren und sie aufzufordern, eine zur Zustellung bevollmächtigte Person in der Schweiz zu bezeichnen. Der Aufforderung zur Informationsherausgabe kam die B. _____ AG frist- gerecht nach. Ebenfalls setzte sie die in Frankreich betroffene Person am 23. August 2018 über das Amtshilfeverfahren in Kenntnis. Letztere be- stimmte mit Schreiben vom 3. September 2018 an die ESTV die B. _____ AG als ihre Zustellungsbevollmächtigte.

C.

Mit Schreiben vom 10. September 2018 informierte die ESTV die A. _____ SA und die B. _____ AG über das Amtshilfeersuchen und die beabsichtigte Informationsübermittlung. Gleichzeitig ersuchte sie die bei- den Gesellschaften um schriftliche Bestätigung innert zehn Kalendertagen, sollten sie der Informationsübermittlung zustimmen.

D.

Nach mehreren Telefonaten und einem Treffen zwischen dem Vertreter der B. _____ AG und der ESTV sowie nach Gewährung der Akteneinsicht und mehrmaligen Fristerstreckungen reichte die B. _____ AG am 9. No- vember 2018 eine Stellungnahme ein.

Gleichentags stellte die B. _____ AG beim Staatssekretariat für interna- tionale Finanzfragen (SIF) im vorliegenden Zusammenhang einen Antrag auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens nach Art. 27 DBA CH-FR (Beschwerdebeilage 12).

E.

Mit Schreiben vom 10. Januar 2019 informierte die ESTV die A. _____ SA und die B. _____ AG über zusätzliche Schwärzungen bei der beab- sichtigten Informationsübermittlung und gewährte erneut das rechtliche Gehör. Zudem wies sie auf die Möglichkeit des vereinfachten Verfahrens mittels Zustimmung zur Informationsübermittlung hin.

F.

Mangels Zustimmungen zum Informationsaustausch erging am 13. März 2019 die Schlussverfügung der ESTV gegenüber der A. _____ SA und der B. _____ AG. Sie verfügte, dass der ersuchenden Behörde Amtshilfe betreffend die A. _____ SA zu leisten sei (Dispositiv-Ziff. 1) und nannte in Dispositiv- Ziff. 2 die zu übermittelnden bei der B. _____ AG edierten Informationen, in welchen auch die B. _____ AG erscheint. Dies beinhaltet neben der Wiedergabe der Antwort der B. _____ AG auf die Frage des Amtshilfeersuchens namentlich die Übermittlung des Dokuments «*Purchase Price Allocation according to IFRS 3 in relation tot he acquisition of B. _____ SA*» vom (...) 2015. Zudem wies die ESTV darauf hin, dass nicht amtshilfefähige Informationen, die nicht ausgesondert werden konnten, geschwärzt worden seien. In den Dispositiv-Ziff. 3 und 4 wies die ESTV die Anträge auf Überweisung des Amtshilfeverfahrens an das Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) und auf Sistierung des Amtshilfeverfahrens ab.

G.

Am 12. April 2019 liessen die A. _____ SA und die B. _____ AG mit einer gemeinsamen Rechtsschrift beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde gegen die Schlussverfügung der ESTV vom 13. März 2019 erheben. Sie beantragen, die Schlussverfügung sei aufzuheben und das Amtshilfeersuchen der DGFP abzulehnen. Eventualiter sei die Schlussverfügung aufzuheben und das Amtshilfeersuchen der DGFP an die ESTV zurückzuweisen, verbunden mit der verbindlichen Weisung, dass die ESTV das Verfahren solange sistiert, bis die DGFP bzw. die zuständige französische Behörde rechtsgültig und schriftlich zugesichert hat, in das Verständigungsverfahren, um das die Beschwerdeführerin 2 beim SIF bereits er sucht hat, einzutreten. Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

H.

Die ESTV beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 31. Mai 2019 die kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

I.

Mit unaufgefordert eingereicherter Replik vom 13. Juni 2019 weisen die Beschwerdeführerinnen auf ihrer Ansicht nach falsche Ausführungen der ESTV in der Vernehmlassung hin.

J.

Mit Duplik vom 1. Juli 2019 nimmt die ESTV zur Replik Stellung und lässt an ihren Anträgen festhalten.

K.

Mit Schreiben vom 8. Juni 2020 beantragten die Beschwerdeführerinnen die Sistierung des Verfahrens, weil das in der Beschwerdeschrift erwähnte Verständigungsverfahren zwischenzeitlich in ein fortgeschrittenes Stadium getreten sei und die im Amtshilfeverfahren zur Übermittlung vorgesehene Unterlage, je nach Verlauf der Verhandlungen, an Frankreich übergeben werde, so dass das Amtshilfeverfahren möglicherweise obsolet werde.

L.

Mit Stellungnahme vom 19. Juni 2020 beantragte die Vorinstanz die Ablehnung des Sistierungsgesuchs, wobei sie die unterschiedlichen Zielsetzungen des Amtshilfe- und Verständigungsverfahrens hervorhebt.

M.

Mit Zwischenverfügung vom 15. Juli 2020 wies die Instruktionsrichterin den Sistierungsantrag ab.

Auf die detaillierten Vorbringen der Verfahrensbeteiligten und die eingereichten Unterlagen wird – sofern entscheidungswesentlich – in den Erwägungen näher eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der französischen DGFP gestützt auf Art. 28 des DBA CH-FR zugrunde. Die Durchführung dieser Abkommensbestimmung richtet sich – unter Vorbehalt abweichender Regelungen im DBA CH-FR – nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1; vgl. Art. 1 StAhiG).

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die internationale Amtshilfe in Steuersachen zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG i.V.m. Art. 31 ff.

VGG). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Die Beschwerdeführerinnen haben am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen und sind als Adressatinnen der angefochtenen Schlussverfügung und Personen, die vom Amtshilfeersuchen betroffen sind bzw. über welche Daten übermittelt werden sollen, zur Beschwerdeführung legitimiert (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG, Art. 19 Abs. 2 StAhiG). Auf die frist- und formgerecht (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

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

2.

2.1 Gemäss Art. 28 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-FR tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen aus, «die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung der Vertragsstaaten oder ihrer politischen Unterabteilungen oder lokalen Körperschaften erhoben werden, voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht». Dabei ist der Informationsaustausch nicht durch Art. 1 DBA CH-FR (persönlicher Geltungsbereich) und Art. 2 DBA CH-FR (sachlicher Geltungsbereich bzw. unter das Abkommen fallende Steuern) eingeschränkt (Art. 28 Abs. 1 Satz 2 DBA CH-FR).

2.2

2.2.1 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 der Amtshilfeklausel seien – nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich bzw. unwahrscheinlich erscheint (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).

2.2.2 Informationen zur Überprüfung und Kontrolle der zwischen Konzerngesellschaften vereinbarten Verrechnungspreise können sich als voraussichtlich erheblich erweisen (dazu ausführlich: BGE 143 II 185 E. 4.1).

Art. 9 DBA CH-FR sieht vor, dass ein Vertragsstaat Gewinnaufrechnungen bei ansässigen Unternehmen vornehmen kann:

«Wenn (a) ein Unternehmen eines Vertragsstaates unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder am Kapital eines Unternehmens des anderen Vertragsstaates beteiligt ist, oder (b) [...], und in diesen Fällen zwischen den beiden Unternehmen hinsichtlich ihrer kaufmännischen oder finanziellen Beziehungen Bedingungen vereinbart oder auferlegt werden, die von denen abweichen, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden, so dürfen die Gewinne, die eines der Unternehmen ohne diese Bedingungen erzielt hätte, wegen dieser Bedingungen aber nicht erzielt hat, den Gewinnen dieses Unternehmens zugerechnet und entsprechend besteuert werden.»

2.3 Ein wichtiges Element 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, 142 II 218 E. 3.3, 142 II 161 E. 2.1.3 f.; Urteil des BVGer A-2454/2017 vom 7. Juni 2018 E. 2.2.1). 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 (vgl. statt vieler: BGE 128 II 407 E. 5.2.1; Urteil des BVGer 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 (Urteil des BVGer A-3275/2018 vom 28. November 2018 E. 2.2). Das Vertrauensprinzip steht einer Nachfrage beim ersuchenden Staat nach weiteren Erklärungen nicht entgegen, sofern erhebliche Zweifel an dessen Darstellung bestehen (BGE 144 II 206 E. 4.4; Urteile des BVGer A-1948/2019 vom 7. November 2019 E. 2.2, A-2454/2017 vom 7. Juni 2018 E. 2.2.1).

2.4 Ziff. XI Abs. 3 des Zusatzprotokolls, welches integrierender Bestandteil des DBA CH-FR bildet, führt die Informationen auf, welche die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfeersuchens zu liefern haben. Diese Anforderungen gehen den ähnlichen Bestimmungen in Art. 6 Abs. 2 StAhiG vor (so auch Art. 1 Abs. 2 StAhiG; statt vieler: Urteil des BVGer A-4143/2018 vom 28. Mai 2015 E. 2.2.1). Zudem ist in Art. XI Abs. 1 des Zusatzprotokolls geregelt, dass die zuständige Behörde des ersuchenden Staates ein Begehren erst dann stellt, wenn alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Information ausgeschöpft sind.

3.

3.1 Im vorliegenden Fall ist vorab festzuhalten, dass das streitgegenständliche Amtshilfeersuchen die Voraussetzungen gemäss Ziff. XI Abs. 1 und 3 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-FR (vgl. E. 2.4) erfüllt.

Strittig und zu prüfen ist, ob die von der Vorinstanz zur Übermittlung vorgesehenen Informationen, namentlich das Dokument «*Purchase Price Allocation according to IFRS 3 in relation to the acquisition of A._____ SA*» vom (...) 2015, im Sinn von Art. 28 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-FR voraussichtlich erheblich sind (dazu nachfolgend E. 3.2) und ob der beabsichtigte Informationsaustausch zu einer abkommenswidrigen Besteuerung führt (dazu nachfolgend: E. 3.3).

3.2 Als voraussichtlich erheblich im Sinn von Art. 28 Abs. 1 DBA CH-FR gelten im vorliegenden Fall Informationen, die für den französischen Staat notwendig sind, um die Tochtergesellschaft in Frankreich korrekt zu besteuern. Zu überprüfen ist unter diesem Aspekt gemäss konstanter Rechtsprechung, ob die von der DGFP verlangten Informationen einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im französischen Verfahren verwendet zu werden (vgl. E. 2.2.1).

3.2.1 Vorliegend beabsichtigen die französischen Steuerbehörden mit dem Amtshilfeersuchen Informationen zu erlangen, die es ihnen ermöglichen, die von der Tochtergesellschaft geschuldete Körperschaftssteuer korrekt festzusetzen. In der Sache geht es um die Überprüfung des ausserordentlichen Ertrags im Zusammenhang mit der Übertragung von Immaterialgüterrechten von der Tochter- an die Muttergesellschaft im Jahr 2015. Basis dieses konzerninternen Verrechnungspreises bildete gemäss Ausführungen der DGFP im Amtshilfeersuchen ein Marktwert der Tochtergesellschaft von EUR 120 Mio. In den Finanzberichten der Konzernrechnung der B. _____-Gruppe sei der Marktwert der A. _____ SA derweil jedoch auf EUR 350 Mio. beziffert worden. Dabei sei die Bewertung gemäss Angaben in den Finanzberichten von unabhängigen Sachverständigen durchgeführt worden. Die DGFP verlangt daher die Berichte der unabhängigen Sachverständigen, die Grundlage für die Festsetzung des Marktwerts der Tochtergesellschaft bildeten. Die Frage wurde im Ersuchen wie folgt formuliert: *«Veillez fournir les rapport d'experts indépendants sur lesquels s'est appuyée la société B. _____ AG pour évaluer la valeur de marché de la A. _____ SA à EUR 350 millions en 2015»* (vgl. Sachverhalt Bst. A).

3.2.2 Die Beschwerdeführerinnen machen geltend, die zur Übermittlung vorgesehenen Informationen entsprächen nicht denjenigen, um welche die DGFP im Amtshilfeersuchen ersucht habe (Beschwerde, Rz. 18). Zwar seien Informationen darüber, wie die Beschwerdeführerinnen den für die übertragenen Immaterialgüterrechte vereinbarten Kaufpreis von EUR (rund 120 Mio.) berechnet haben, für die Anwendung des innerstaatlichen Rechts beider Vertragsstaaten wie auch für die Anwendung von Art. 9 DBA CH-FR zweifelsohne von Bedeutung. Es werde somit nicht bestritten, dass die von der DGFP verlangten Informationen, d.h. *«les rapports d'experts indépendants (...) pour évaluer la valeur de marché de la A. _____ SA»*, voraussichtlich erheblich wären. Bei dem von der Muttergesellschaft an die ESTV gelieferten Dokument – einer *«Purchase Price Allocation according to IFRS 3 in relation to the acquisition of A. _____ SA»* (nachfolgend:

PPA) – handle es sich allerdings nicht um eine Bewertung, die zur Festsetzung des drittvergleichskonformen Kaufpreises der Tochtergesellschaft erstellt worden sei. Eine solche Bewertung liege nicht vor und sei vorliegend auch nicht notwendig gewesen, weil mit dem für die Aktien der französischen Gesellschaft geleisteten Kaufpreis von EUR 120 Mio. eine drittvergleichskonforme Preisfestsetzung vorgelegen habe. Der vereinbarte Verrechnungspreis von EUR (rund 120 Mio.) gehe von diesem drittvergleichskonformen Preis aus und beziehe sich auf den Wert der Immaterialgüterrechte zum Zeitpunkt des Verkaufs (Beschwerde, Rz. 19). Die PPA stelle eine Berechnung nach den Vorschriften der IFRS dar, die zum Zweck der Integration der Tochtergesellschaft in die konsolidierte Jahresrechnung des Konzerns verfasst worden sei (Beschwerde, Rz. 11 und 20). Neben dem tatsächlich geleisteten Kaufpreis der Aktien von EUR 120 Mio. seien auch sog. «Milestone-Zahlungen» vereinbart worden, die beim Erreichen bestimmter Etappenziele in der (Produkt)-entwicklung zu entrichten gewesen wären, wozu es jedoch nie gekommen sei (Beschwerde, Rz. 7). Bei der Berechnung des in der Konzernrechnung ausgewiesenen Betrags von EUR 350 Mio. seien im Zusammenhang mit dem Wert der Immaterialgüterrechte auch Zukunftserfolge berücksichtigt, die sich aus der Weiterentwicklung (der Produkte) ergeben (Beschwerde, Rz. 12).

3.2.3 Aus dem vorliegenden Amtshilfeersuchen geht unmissverständlich hervor, dass die französischen Behörden, die in den Finanzberichten zur Konzernrechnung erwähnten, von unabhängigen Sachverständigen erstellten Berichte im Zusammenhang mit der Festsetzung des Werts der Tochtergesellschaft auf 350 Mio. EUR erhalten möchten, um den bei der Tochtergesellschaft verbuchten Transaktionspreis für die Immaterialgüterrechte zu überprüfen. Erfragt sind mit anderen Worten die in den Finanzberichten erwähnten Unterlagen, aus welchen sich der in der konsolidierten Konzernrechnung ausgewiesene Betrag von EUR 350 Mio. nachvollziehen lässt.

Bei dem vorliegend von der B. _____ AG in Beantwortung des Amtshilfeersuchens edierten und zur Übermittlung vorgesehenen Dokument handelt es sich ohne Zweifel um eine solche in den Finanzberichten zur Konzernrechnung erwähnte Unterlage. Die B. _____ AG selbst hielt in einem Erläuterungsschreiben an die ESTV fest, dass der Konzernabschluss der B. _____ Holding AG gestützt auf Berechnungen der PPA vom (...) 2015 erstellt worden sei (s. Beilage zum Antwortschreiben vom 24. August 2018 [act. 4 der Vorakten]). Soweit die Beschwerdeführerinnen mit der Aussage,

die zur Übermittlung vorgesehenen Informationen entsprechen nicht denjenigen, um welche die DGFP ersucht habe, geltend machen wollten, diese Informationen seien nicht erfragt worden, kann ihnen nicht gefolgt werden.

3.2.4 Weiter ist zu klären, ob die verlangten Informationen einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im französischen Verfahren verwendet zu werden.

3.2.4.1 Vorliegend besteht gemäss Darstellung der DGFP eine Diskrepanz zwischen dem bei der Tochtergesellschaft verbuchten ausserordentlichen Ertrag betreffend Verkauf der Immaterialgüterrechte, der gemäss den Angaben im Ersuchen mit dem Marktwert der Tochtergesellschaft zusammenhängt – was von den Beschwerdeführerinnen nicht bestritten wird – und dem in der Konzernrechnung ausgewiesenen Wert der Tochtergesellschaft von EUR 350 Mio. (Sachverhalt Bst. A). Die im Finanzbericht zur Konzernrechnung erwähnten und vorliegend ersuchten Berichte, die Grundlage für die Festsetzung des in der Jahresrechnung ausgewiesenen Werts von EUR 350 Mio. bildeten, weisen einen klaren Zusammenhang mit dem für die Steuerprüfung in Frankreich relevanten Sachverhalt auf.

3.2.4.2 Mit dem Einwand, wonach es sich bei den zur Übermittlung vorgesehenen Informationen nicht um eine Bewertung handle, die zur Festsetzung des drittvergleichskonformen Kaufpreises der Tochtergesellschaft erstellt worden sei (Beschwerde Rz. 19), stellen die Beschwerdeführerinnen sinngemäss in Abrede, dass die zu übermittelnden Informationen dazu geeignet seien, im französischen Verfahren verwendet zu werden.

Rechtsprechungsgemäss genügt es, dass im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens von einer Eignung der Informationen zur Klärung des Sachverhalts auszugehen ist. Keine Rolle spielt, ob sich die Informationen nach deren Übermittlung für die ersuchende Behörde als erheblich erweisen oder nicht (E. 2.2.1 in fine). Der in der Jahresrechnung ausgewiesene Betrag von EUR 350 Mio. basiert auf der zur Übermittlung vorgesehenen Unterlage. Die Information darüber, wie sich der Betrag von EUR 350 Mio. zusammensetzt, ist ohne Weiteres geeignet, eine Erklärung für die Diskrepanz zum Preis der Immaterialgüterrechte von EUR (rund 120 Mio.) zu liefern. Ob die Informationen letztlich die Vermutung der französischen Steuerbehörden zu stützen vermögen oder für die Überprüfung der Drittpreiskonformität dann letztlich auch tatsächlich geeignet sind, stellt eine Frage der Beweismässigkeit dar, die von den französischen Behörden

im Rahmen des innerstaatlichen Steuerverfahrens abschliessend zu beantworten sein wird.

Als im vorliegenden Verfahren unbehelflich erweist sich der Einwand der Beschwerdeführerinnen, wonach eine Bewertung über die Drittpreiskonformität denn auch nicht nötig gewesen wäre, weil mit Blick auf den vorliegend effektiv geleisteten Kaufpreis für die Aktien von EUR 120 Mio. in Bezug auf die Immaterialgüterrechte eine drittkonforme Preisfestsetzung vorgelegen habe (vgl. Beschwerde, Rz. 19). Die Klärung der Drittpreiskonformität bildet ja gerade Gegenstand der französischen Steuerprüfung. Dass die französischen Steuerbehörden die Drittpreiskonformität anhand von sämtlichen verfügbaren Beweismitteln zu überprüfen versuchen, liegt auf der Hand.

Anzumerken ist, dass die Beschwerdeführerinnen die Übergabe der fraglichen Informationen im mittlerweile aufgenommenen Verständigungsverfahren – je nach Verlauf der Verhandlungen – in Aussicht stellen (vgl. Sachverhalt Bst. K). Ein solches Vorgehen erschiene wenig sinnvoll, wenn die Unterlage gänzlich ungeeignet wäre, im französischen Steuerverfahren verwendet zu werden.

Die voraussichtliche Erheblichkeit der zu übermittelnden Informationen ist zu bejahen.

3.3 Gemäss Art. 28 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-FR sind Informationen auszutauschen, «die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend Steuern jeder Art und Bezeichnung, (...), voraussichtlich erheblich sind, *soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht*».

3.3.1 Die Beschwerdeführerinnen berufen sich in ihrer Beschwerde auf die oben kursiv hervorgehobene Passage von Art. 28 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-FR und machen geltend, vorliegend bestehe aufgrund einer entsprechenden Verwaltungspraxis der französischen Behörden eine grosse Wahrscheinlichkeit für eine abkommenswidrige Besteuerung in Form einer abkommenswidrigen Verweigerung der Durchführung eines Verständigungsverfahrens (Beschwerde, Rz. 34 f.). Dies verschliesse den Beschwerdeführerinnen auch den Zugang zu dem in Art. 27 Abs. 5 DBA CH-FR speziell für Verrechnungspreiskonflikte vorgesehenen Schiedsverfahren (Be-

schwerde, Rz. 34). Ohne Verständigungslösung stehe der Muttergesellschaft schliesslich bei einer Gewinnaufrechnung in Frankreich kein Rechtsanspruch auf eine Revision (zum Zweck der Gegenberichtigung) des bereits definitiv veranlagten Steuerjahrs 2015 zu (Beschwerde, Rz. 34).

Diese Ausführungen der Beschwerdeführerinnen zum Verständigungsverfahren sind allerdings mittlerweile überholt. Wie die Beschwerdeführerinnen in ihrem Sistierungsersuchen vom 8. Juni 2020 (BVGer act. 13) ausführen, hat sich Frankreich zwischenzeitlich auf ein Verständigungsverfahren eingelassen. Die in der Beschwerde geäusserte Befürchtung, dass sich die französische Behörde mit grosser Wahrscheinlichkeit nicht auf das Verständigungsverfahren einlassen würde, hat sich folglich nicht bewahrheitet.

3.3.2 Im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht ist – von hier nicht relevanten Ausnahmen abgesehen – der Sachverhalt massgebend, wie er sich zum Zeitpunkt des Urteils darstellt (BVGE 2011/43 E. 6.1, 2009/9 E. 3.3.1). Neue Sachverhaltsumstände, die sich seit dem Zeitpunkt des Erlasses der angefochtenen Verfügung ergeben haben, sind dabei zu berücksichtigen.

Mit Blick darauf, dass sich die französischen Behörden zwischenzeitlich auf das Verständigungsverfahren eingelassen haben, erübrigt es sich, die in der Beschwerde aufgeworfene Rechtsfrage zu beantworten. Es kann somit offenbleiben, ob die Schweiz als ersuchter Staat den Informationsaustausch verweigern dürfte, wenn sich der ersuchende Staat gegebenenfalls abkommenswidrig nicht auf ein Verständigungsverfahren einlässt.

3.3.3 Vorliegend hat die DGFP im Amtshilfeersuchen Anhaltspunkte genannt, die eine Gewinnaufrechnung bei der Tochtergesellschaft in Frankreich gemäss Art. 9 DBA CH-FR (vorne E. 2.2.2) rechtfertigen könnten. Eine Nichteinlassung Frankreichs auf das Verständigungsverfahren steht – wie erwähnt – nicht mehr zur Diskussion. Die vorgesehene Informationsübermittlung erweist sich unter dem Aspekt der erforderlichen Abkommenskonformität im Sinn von Art. 28 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-FR als rechtmässig und ist nicht zu beanstanden (vgl. Rechtsprechung zur vergleichbaren Ausgangslage bei sog. Ansässigkeitskonflikten: BGE 142 II 161 E. 2.2.2; statt vieler: Urteil des BVGer A-1948/2019 vom 7. November 2019 E. 2.4.4).

3.4 Der Vollständigkeit halber ist anzufügen, dass das vorliegende Amtshilfeverfahren vom Ausgang des eingeleiteten Verständigungsverfahrens

unabhängig ist. Wie die Vorinstanz zutreffend betont, verfolgen Amtshilfe- und Verständigungsverfahren verschiedene Zwecke (vgl. Vernehmlassung vom 31. Mai 2019, Ziff. 5 [BVGer act. 6]; Stellungnahme vom 19. Juni 2020, Ziff. 5 [BVGer act. 15]). Während es sich beim Verständigungsverfahren um einen bilateralen Austausch handelt, dessen Ziel es ist, Doppelbesteuerungskonflikte nach internationalen Gesichtspunkten zu lösen (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.2.2 in fine), soll die Amtshilfe insbesondere auch die Durchführung des innerstaatlichen Steuerrechts der Vertragsstaaten ermöglichen (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.3).

Selbst wenn die Beschwerdeführerinnen den französischen Behörden die hier streitgegenständlichen Informationen im Rahmen des Verständigungsverfahrens von sich aus aushändigen würden (Sachverhalt Bst. K), vermöchte dies grundsätzlich nichts an der Rechtmässigkeit, namentlich der Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit, der vorliegenden Amtshilfeleistung zu ändern (zumindest solange der ersuchende Staat sich nicht gegenteilig äussert). Informationen sind auch dann zu übermitteln, wenn sie zwecks Überprüfung schon vorhandener, aber nicht völlig zweifelsfreier Erkenntnisse der Behörden des ersuchenden Staates verlangt werden (sog. Verifikationszweck; Urteile des BVGer A-6091/2017 vom 29. Juni 2018 E. 6.4.2 und A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 9.2.3.2, je mit weiterem Hinweis).

3.5 Mit ihrem Eventualbegehren verlangen die Beschwerdeführerinnen die Rückweisung des Amtshilfeersuchens an die ESTV, verbunden mit der verbindlichen Weisung, dass diese das Verfahren solange sistiere, bis die DGFP bzw. die zuständige französische Behörde rechtsgültig und schriftlich zugesichert habe, in das Verständigungsverfahren einzutreten, um das die Muttergesellschaft bereits ersucht habe.

Nachdem sich die französische Behörde auf das Verständigungsverfahren eingelassen hat, erweist sich das Eventualbegehren als gegenstandslos.

3.6 Die Vorinstanz hat in Ziff. 5 des Dispositivs der angefochtenen Schlussverfügung auf die Verwendungsbeschränkung der zu übermittelnden Informationen gemäss Art. 28 Abs. 2 DBA CH-FR hingewiesen. Mit Blick auf die jüngste bundesgerichtliche Klärung, wonach das Spezialitätsprinzip 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), ist es der Vollständigkeit halber angezeigt, dass die ESTV die DGFP anlässlich der Übermittlung der ersuchten Informationen genauer über den

Umfang der Verwendungsbeschränkung informiert und Ziff. 5 des Dispositivs der angefochtenen Verfügung entsprechend präzisiert.

3.7 Nach dem Gesagten sind die Voraussetzungen für die in der Schlussverfügung vorgesehene Amtshilfeleistung erfüllt. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

4.

Ausgangsgemäss haben die Beschwerdeführerinnen die auf Fr. 5'000.-- festzusetzenden Verfahrenskosten zu tragen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG und 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 in gleicher Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

Den unterliegenden Beschwerdeführerinnen ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

5.

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen kann 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 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG, SR 173.110) handelt (Art. 83 Bst. h, 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 ESTV wird angewiesen, die DGFP zusätzlich darauf hinzuweisen, dass die im Rahmen des vorliegenden Amtshilfeverfahrens zu übermittelnden Informationen nur gemäss Art. 28 Abs. 2 DBA CH-FR in Verfahren betreffend die A. _____ SA verwendet werden dürfen.

3.

Die Verfahrenskosten von Fr. 5'000.-- werden den Beschwerdeführerinnen auferlegt. Der in derselben Höhe geleistete Kostenvorschuss wird für die Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

4.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

5.

Dieses Urteil geht an:

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

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Sonja Bossart Meier

Kathrin Abegglen Zogg

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: