



## **Urteil vom 17. März 2015**

---

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),  
Richter Michael Beusch,  
Richter Pascal Mollard,  
Gerichtsschreiber Beat König.

---

Parteien

**A. \_\_\_\_\_ GmbH,**  
vertreten durch Rechtsanwälte Dr. iur. Martin Eisenring und  
MLaw Jean-Claude Spillmann,  
Beschwerdeführerin,

gegen

**Eidg. Steuerverwaltung ESTV,**  
Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen SEI,  
Vorinstanz.

---

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-F).

**Das Bundesverwaltungsgericht stellt fest,**

dass die Direction Générale des Finances Publiques von Frankreich (im Folgenden: DGFP) mit Schreiben vom 7. Dezember 2012 gestützt 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-F) ein Amtshilfegesuch an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) richtete;

dass die DGFP hinsichtlich des dem Ersuchen zugrunde liegenden Sachverhaltes ausführt, die französische Steuerverwaltung führe ein Kontrollverfahren betreffend die französische Gesellschaft B.\_\_\_\_\_ durch;

dass sie weiter erklärt, die erwähnte Gesellschaft habe im Zusammenhang mit dem Verkauf geistiger Getränke nach Y.\_\_\_\_\_ Kommissionen an die schweizerische A.\_\_\_\_\_ GmbH bezahlt;

dass die DGFP ferner festhält, dass die bezahlten Kommissionen in dem zwischen der B.\_\_\_\_\_ und dem Klienten C.\_\_\_\_\_ abgeschlossenen Vertrag nicht vorgesehen seien;

dass das Amtshilfegesuch im Zusammenhang mit der französischen Körperschaftssteuer betreffend die B.\_\_\_\_\_ und das ab 1. Juli 2010 beginnende Steuerjahr gestellt wurde;

dass es nach der darin enthaltenen Darstellung der Feststellung der von der B.\_\_\_\_\_ an die A.\_\_\_\_\_ GmbH überwiesenen Beträge sowie der Feststellung der Natur der Geschäfte zwischen diesen beiden Gesellschaften dient;

dass im Amtshilfegesuch unter dem Abschnitt «Renseignements et documents souhaités» verschiedene Fragen an die ESTV gestellt sowie bestimmte Angaben sowie Unterlagen verlangt werden;

dass dieser Abschnitt des Gesuches im Wesentlichen wie folgt lautet:

«(a) Merci d'indiquer si la société A.\_\_\_\_\_ GmbH est connue des services fiscaux suisses. Dans l'affirmative, merci de produire la copie des statuts de cette société.

(b) Veuillez préciser le nom et l'adresse des dirigeants et associés, ainsi que la répartition du capital entre les associés par nature de titres.

- (c) Quelle est la nature de l'activité exercée par la société suisse? Quels sont les moyens matériels et humains pour exercer cette activité (locaux, nombre de salariés, actifs ...)? La société exerce-t-elle son activité à l'adressé mentionnée ci-dessus ou dispose-t-elle d'une autre adresse d'où elle exerce son activité?
- (d) La société suisse dépose-t-elle régulièrement des déclarations? Dans l'affirmative, merci de produire la déclaration de résultats pour les années 2010 et 2011 (bilan et compte de résultats). Merci de préciser le régime, le taux et le quantum d'impôt sur les sociétés cantonal et fédéral dû.
- (e) La société A. \_\_\_\_\_ GmbH a-t-elle conclu un contrat avec la société française et/ou avec le client ... C. \_\_\_\_\_? Merci d'en produire la (ou les) copie(s).
- (f) La société suisse a-t-elle comptabilisé des commissions versées par la B. \_\_\_\_\_ au cours des années 2010 et 2011? Merci de produire tout document relatif à l'encaissement de ces commissions (extraits de comptabilité, factures, dates, montants, etc).»;

dass die ESTV mit Verfügung vom 20. Dezember 2013 die Steuerverwaltung des Kantons X. \_\_\_\_\_ darum ersucht hat, ihr die im Amtshilfeersuchen gestellten Fragen zu beantworten;

dass die Steuerverwaltung des Kantons X. \_\_\_\_\_ auf dieses Ersuchen hin mit Schreiben vom 9. Januar 2014 Ausführungen zu den im Amtshilfegesuch gestellten Fragen machte und verschiedene Unterlagen einreichte;

dass die ESTV mit Editionsverfügung vom 21. Januar 2014 die A. \_\_\_\_\_ GmbH darum ersuchte, zu einzelnen der im Amtshilfeersuchen gestellten Fragen Stellung zu nehmen und Unterlagen einzureichen;

dass die A. \_\_\_\_\_ GmbH dieser Aufforderung am 29. Januar 2014 nachgekommen ist;

dass die ESTV die A. \_\_\_\_\_ GmbH mit Schreiben vom 19. März 2014 unter Einräumung der Gelegenheit zur Stellungnahme darüber in Kenntnis setzte, welche Informationen sie der DGFP gestützt auf das Amtshilfeersuchen zu übermitteln beabsichtigte;

dass die A. \_\_\_\_\_ GmbH innert erstreckter Frist und nach Einsichtnahme in die Verfahrensakten am 1. Mai 2014 eine Stellungnahme einreichen liess;

dass die ESTV am 17. September 2014 eine Schlussverfügung erliess, mit welcher im Wesentlichen angeordnet wurde, dass die ESTV der DGFP Amtshilfe «betreffend A.\_\_\_\_\_ GmbH» leistet;

dass einer der Rechtsanwälte der A.\_\_\_\_\_ GmbH die ESTV mit Telefonat vom 9. Oktober 2014 darauf hinwies, dass das Dispositiv der Schlussverfügung vom 17. September 2014 in Bezug auf die Bezeichnung der vom Verfahren betroffenen Person fehlerhaft sei;

dass die ESTV vor diesem Hintergrund ihre Schlussverfügung vom 17. September 2014 mit Verfügung vom 13. Oktober 2014 in Wiedererwägung zog (vgl. Dispositiv-Ziff. 1 der Wiedererwägungsverfügung);

dass die ESTV nach der Wiedererwägungsverfügung der DGFP Amtshilfe betreffend die B.\_\_\_\_\_ leistet (Dispositiv-Ziff. 2 der Wiedererwägungsverfügung) und ihr folgende von der Steuerverwaltung des Kantons X.\_\_\_\_\_ sowie der A.\_\_\_\_\_ GmbH edierten Informationen betreffend die B.\_\_\_\_\_ übermittelt (Dispositiv-Ziff. 3 der Wiedererwägungsverfügung):

«a) La société A.\_\_\_\_\_ GmbH est connue des autorités suisses. Veuillez trouver en annexe 1 l'extrait du registre du commerce du canton X.\_\_\_\_\_ pour sa date d'immatriculation.

b) Veuillez trouver l'extrait du registre du commerce qui précise l'identité des dirigeants (annexe 1). Dans la période visée par la demande, l'actionariat était composé comme suit:

95 % D.\_\_\_\_\_, domicilié à ..., Suisse

5 % E.\_\_\_\_\_, domicilié à ..., Suisse

c) Le siège de la société A.\_\_\_\_\_ GmbH est à l'adresse ..., Suisse. Elle dispose également d'un bureau à X.\_\_\_\_\_, Suisse. La société dispose de deux employés.

d) La société A.\_\_\_\_\_ GmbH remplit ses obligations fiscales auprès des autorités suisses. Elle est par ailleurs assujettie de façon illimitée aux impôts cantonal, communal et fédéral. Au surplus, en vertu de l'article 28 alinéa 1 de la CDI FR-CH la copie des déclarations fiscales déposées ne constitue pas un élément pertinent.

Vous trouverez en annexe 2 le bilan et le compte de résultats pour les années 2010 et 2011.

- e) La société A.\_\_\_\_\_ GmbH a conclu un contrat avec les sociétés B.\_\_\_\_\_ et C.\_\_\_\_\_. Veuillez trouver en annexe 3 le contrat entres les trois sociétés.
- f) La société A.\_\_\_\_\_ GmbH comptabilise les commissions versées par la société B.\_\_\_\_\_. Veuillez trouver en annexe 4 l'extrait des documents comptables relatifs aux commissions versées par la B.\_\_\_\_\_»;

dass die ESTV gemäss Dispositiv-Ziff. 4 der Wiedererwägungsverfügung die DGFP darauf hinweisen wird, dass

- «a. die unter Ziffer 3 genannten Informationen im ersuchenden Staat nur im Verfahren gegen **B.\_\_\_\_\_**, ..., **Frankreich**, für den im Ersuchen vom 7. Dezember 2012 genannten Tatbestand verwertet werden dürfen;
- b. die erhaltenen Informationen, wie die aufgrund des französischen Rechts beschafften Informationen geheim zu halten sind und nur den Personen oder Behörden (einschliesslich der Gerichte und der Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden dürfen, die mit der Veranlagung oder der Erhebung, mit der Vollstreckung oder der Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der in Artikel 28 des schweizerisch-französischen Doppelbesteuerungsabkommens vom 9. September 1966 genannten Steuern befasst sind. Diese Personen oder Behörden dürfen die Informationen nur für diese Zwecke verwenden.»;

dass die A.\_\_\_\_\_ GmbH (im Folgenden auch: Beschwerdeführerin) am 13. November 2014 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben liess;

dass sie beantragt, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen (zuzüglich «Mehrwertsteuerzuschlag») zulasten der ESTV sei diese «in Bezug auf [Dispositiv-]Ziff. 3 lit. f der Wiedererwägungsverfügung vom 13. Oktober 2014 [...] anzuweisen, in den betreffenden Dokumenten sämtliche Hinweise (insbesondere Namen) auf vom Verfahren gegen B.\_\_\_\_\_ nicht betroffene Personen (Privatpersonen und Gesellschaften) zu schwärzen und nur diese geschwärzten Dokumente im Rahmen der Amtshilfe an die französischen Behörden zu übermitteln» (Beschwerde, S. 2);

dass die Beschwerdeführerin ferner verlangt, ihr seien «die geschwärzten wie auch die ungeschwärzten Dokumente [...] vor der Übermittlung unter Ansetzung einer Frist zur Einsprache vorzulegen» (Beschwerde, S. 2);

dass sodann mit der Beschwerde sinngemäss verlangt wird, das Verfahren sei mit einem Beschwerdeverfahren gegen die ebenfalls am 13. Oktober 2014 erlassene, an die A.\_\_\_\_\_ GmbH adressierte Schlussverfügung der ESTV mit der Ref.-Nr. ... zu vereinigen;

dass die ESTV mit Vernehmlassung vom 12. Januar 2015 beantragt, die Beschwerde sei kostenpflichtig abzuweisen;

dass auf die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten und die eingereichten Unterlagen – sofern erforderlich – in den folgenden Erwägungen eingegangen wird;

### **und zieht in Erwägung,**

#### **1.**

dass dem vorliegenden Verfahren ein Amtshilfegesuch der französischen Steuerbehörde gestützt auf Art. 28 DBA-F zugrunde liegt;

dass die heute geltende Fassung dieser Amtshilfebestimmung seit dem 4. November 2010 in Kraft (vgl. Art. 28 DBA-F in der Fassung gemäss Art. 7 des Zusatzabkommens vom 27. August 2009 zum DBA-F [AS 2010 5683; im Folgenden: Zusatzabkommen 2009]) und in zeitlicher Hinsicht auf Kalender- oder Geschäftsjahre anwendbar ist, welche ab dem 1. Januar nach Unterzeichnung des Zusatzabkommens 2009, also ab dem 1. Januar 2010 beginnen (Art. 11 Abs. 3 Zusatzabkommen 2009);

dass das im vorliegenden Fall in Frage stehende Amtshilfegesuch mit Schreiben vom 7. Dezember 2012 gestellt wurde und es das ab dem 1. Juli 2010 beginnende Steuerjahr betrifft;

dass somit Art. 28 DBA-F in der erwähnten Fassung anwendbar ist;

dass Art. 1 Abs. 1 der Verordnung vom 1. September 2010 über die Amtshilfe nach Doppelbesteuerungsabkommen (ADV; AS 2010 4017) festhält, dass der Vollzug der Amtshilfe nach den neuen oder revidierten Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung, die nach dem Inkrafttreten dieser Verordnung in Kraft treten, durch diese Verordnung geregelt wird;

dass die ADV am 1. Oktober 2010 in Kraft trat (Art. 18 ADV);

dass die vorliegend anwendbare Amtshilfeklausel des DBA-F (wie ausgeführt) am 4. November 2010 und damit nach dem Inkrafttreten der ADV in Kraft trat;

dass somit die ADV im hier zu beurteilenden Fall anzuwenden ist, aber die abweichenden Bestimmungen des im Einzelfall anwendbaren Abkommens – hier also des DBA-F – vorbehalten sind (vgl. Art. 1 Abs. 2 ADV);

dass die ADV vorliegend weiterhin gilt, obwohl auf den 1. Februar 2013 das Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG; SR 672.5) in Kraft getreten ist;

dass nämlich das StAhiG nur auf Amtshilfegesuche anwendbar ist, die nach dessen Inkrafttreten eingereicht wurden (vgl. Art. 24 StAhiG e contrario);

## 2.

dass das Bundesverwaltungsgericht gemäss Art. 31 VGG Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG beurteilt;

dass zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen damit auch die – vorliegend wiedererwägungsweise am 13. Oktober 2014 erlassene – Schlussverfügung der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe gehört (vgl. Art. 32 VGG e contrario und Art. 4 ADV; BGE 139 II 404 E. 2.1.1 und 2.3);

dass die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der Beschwerde somit gegeben ist;

dass die Beschwerdeführerin die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis erfüllt, da sie am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen hat und als Verfügungsadressatin sowie mit Blick auf die sie betreffenden, nach der angefochtenen Wiedererwägungsverfügung an die DGFP zu übermittelnden Informationen materiell beschwert ist (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 13 Abs. 2 ADV; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2932/2013 vom 29. Juli 2013 E. 1.3);

dass die Beschwerde zudem form- und fristgerecht eingereicht wurde (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG, je in Verbindung mit Art. 4 Abs. 5 und Art. 13 Abs. 4 ADV);

dass auf die Beschwerde somit einzutreten ist;

**3.**

dass die Beschwerdeführerin beantragt, das Verfahren sei mit einem Beschwerdeverfahren betreffend eine an sie adressierte Schlussverfügung der ESTV vom 13. Oktober 2014 mit der Ref.-Nr. ... (Verfahren A-6648/2014) zu vereinigen;

dass grundsätzlich jeder vorinstanzliche Entscheid bzw. jede Verfügung ein selbständiges Anfechtungsobjekt bildet und deshalb einzeln anzufechten ist; dass es aber gerechtfertigt ist, von diesem Grundsatz abzuweichen und die Anfechtung in einer gemeinsamen Beschwerdeschrift und in einem gemeinsamen Verfahren mit einem einzigen Urteil zuzulassen, wenn die einzelnen Sachverhalte in einem engen inhaltlichen Zusammenhang stehen und sich in allen Fällen gleiche oder ähnliche Rechtsfragen stellen (statt vieler: BGE 123 V 214 E. 1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1184/2012 vom 31. Mai 2012 E. 1.2.1, mit Hinweisen);

dass unter den gleichen Voraussetzungen auch getrennt eingereichte Beschwerden in einem Verfahren vereinigt werden können (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6537/2013 und A-7158/2013 vom 23. September 2014 E. 1.1.1);

dass die Frage der Vereinigung von Verfahren im Ermessen des Gerichts steht und mit dem Grundsatz der Prozessökonomie zusammenhängt, wonach ein Verfahren im Interesse aller Beteiligten möglichst einfach, rasch und zweckmässig zum Abschluss gebracht werden soll (BGE 131 V 222 E. 1, 128 V 124 E. 1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5499/2012 und A-5505/2012 vom 22. März 2013 E. 1.2.1; zum Ganzen: ANDRÉ MOSER et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 3.17);

dass es in den vorliegenden Verfahren A-6648/2014 und A-6652/2014 um zwei verschiedene Amtshilfesuche der DGFP betreffend die B. \_\_\_\_\_ geht und teils unterschiedliche Fragen zu klären sind;

dass eine Verfahrensvereinigung deshalb aus prozessökonomischer Sicht nicht als geboten erscheint, auch wenn die Beschwerdeführerin die in den beiden Verfahren streitbetroffenen Verfügungen der Vorinstanz mit einer einzigen Eingabe angefochten hat, sich die erhobenen Rügen jeweils auf beide Verfahren beziehen und der gleiche Grundsachverhalt in Frage steht;



dass somit der Antrag auf Vereinigung des vorliegenden Verfahrens mit dem Verfahren A-6648/2014 abzuweisen ist;

**4.**

dass vorliegend zu Recht unbestritten ist, dass die ESTV ihre Schlussverfügung vom 17. September 2014 gestützt auf Art. 58 Abs. 1 VwVG in Wiedererwägung ziehen durfte (vgl. zur Zulässigkeit der Wiedererwägung Art. 58 Abs. 1 VwVG sowie anstelle vieler ANDREA PFLEIDERER, in: Bernhard Waldmann/Philippe Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2009, Art. 58 N. 17 ff.);

dass die Beschwerdeführerin indessen insbesondere rügt, ihr rechtliches Gehör sei verletzt worden;

dass sie zur Begründung ausführt, die Vorinstanz habe nicht kenntlich gemacht, welche Dokumente bzw. welche Informationen sie als «annexe 4» im Sinne von Dispositiv-Ziff. 3 Bst. f der angefochtenen Wiederwägungsverfügung der ersuchenden Behörde zu übermitteln beabsichtige;

dass grundsätzlich nur das Dispositiv einer Verfügung bindend ist, aber zur Feststellung von dessen Tragweite weitere Umstände, namentlich die Begründung der Verfügung, herangezogen werden können (vgl. BGE 116 II 738 E. 2a, 115 II 187 E. 3b; Urteil des Bundesgerichts 8C\_821/2012 vom 3. Juli 2013 E. 3.2);

dass in der Begründung der vorliegend angefochtenen Schlussverfügung auf ein Schreiben der ESTV vom 19. März 2014 Bezug genommen wird;

dass die Vorinstanz der Beschwerdeführerin in diesem Schreiben erklärt hat, welche Angaben sie der ersuchenden Behörde zu übermitteln gedenke;

dass sie in diesem Schreiben insbesondere ausführte, sie beabsichtige, der DGFP als Antwort auf die Frage Nr. 6 des Amtshilfegesuches den folgenden Hinweis zu übermitteln:

«La société A.\_\_\_\_\_ GmbH comptabilise les commissions versées par la société B.\_\_\_\_\_. Veuillez trouver en annexe 4 l'extrait des documents comptables relatifs aux commissions versées par la B.\_\_\_\_\_»;

dass dem erwähnten Schreiben der ESTV vom 19. März 2014 als Beilage 4 mit der Bezeichnung «Auszug der Buchhaltung der A.\_\_\_\_\_ GmbH» ein

Screenshot-Ausdruck mit Buchungen betreffend die B.\_\_\_\_\_ und Kopien von Rechnungen der Beschwerdeführerin an die B.\_\_\_\_\_ mit der Referenz «C.\_\_\_\_\_» oder «...» beigelegt waren (vgl. Akten Vorinstanz, Beilage 12 S. 3 und 31 ff.);

dass die Umschreibung der nach Absicht der ESTV an die ersuchende Behörde zu übermittelnden Informationen in diesem Schreiben weitgehend mit dem entsprechenden Passus in Dispositiv-Ziff. 3 der angefochtenen Wiedererwägungsverfügung übereinstimmt;

dass der Begründung der Wiedererwägungsverfügung sodann keine Anhaltspunkte zu entnehmen sind, welche darauf schliessen lassen, dass die Vorinstanz (nunmehr) andere Informationen an die DGFP weiterleiten will, als sie in ihrem Schreiben vom 19. März 2014 erwähnt hat;

dass die Wiedererwägungsverfügung vor diesem Hintergrund nach Treu und Glauben nur so verstanden werden kann, dass danach der DGFP im Rahmen der Beantwortung der im Amtshilfegesuch im Abschnitt «Renseignements et documents souhaités» unter Bst. f gestellten Frage – nebst dem Hinweis, dass die Beschwerdeführerin die von der B.\_\_\_\_\_ ausbezahlten Kommissionen verbucht (hat) – die erwähnten, als Beilage 4 zum Schreiben der ESTV vom 19. März 2014 der Beschwerdeführerin geschickten Dokumente übermittelt werden sollen;

dass die Beschwerdeführerin folglich entgegen ihrer Auffassung rechtsgenügend darüber in Kenntnis gesetzt wurde, welche Dokumente als «annexe 4» im Sinne von Dispositiv-Ziff. 2 Bst. f der Wiedererwägungsverfügung an die französische Behörde übermittelt werden sollen;

dass die Vorinstanz folglich darauf verzichten durfte, in der Wiedererwägungsverfügung diese Dokumente einzeln aufzuführen oder die mit der Bezeichnung «annexe 4» gemeinten Anhänge der Wiedererwägungsverfügung beizulegen;

dass nach dem Gesagten das erwähnte Vorbringen der Beschwerdeführerin weder auf eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör (vgl. Art. 29 Abs. 2 BV) noch auf eine andere Rechtsverletzung schliessen lässt;

## **5.**

dass das vorliegende Amtshilfegesuch im Rahmen einer in Frankreich

durchgeführten behördlichen Überprüfung der Steuersituation der französischen Gesellschaft B.\_\_\_\_\_ gestellt wurde;

dass die DGFP dieses Gesuch insbesondere mit der Begründung eingereicht hat, die B.\_\_\_\_\_ habe im Zusammenhang mit dem Verkauf von geistigen Getränken nach Y.\_\_\_\_\_ zugunsten der Beschwerdeführerin Kommissionen auf ein Konto der X.\_\_\_\_\_ Kantonalbank überwiesen;

dass unbestritten ist, dass das von der französischen Steuerbehörde gestellte Amtshilfegesuch in formeller Hinsicht die erforderlichen Angaben enthält und gestützt darauf grundsätzlich Amtshilfe betreffend die B.\_\_\_\_\_ zu leisten ist;

## 6.

dass einzig die Frage im Streit liegt, ob vor der Informationsübermittlung in den Dokumenten, welche nach der angefochtenen Wiedererwägungsverfügung der DGFP auszuhändigen sind, sämtliche Hinweise auf vom Verfahren gegen die B.\_\_\_\_\_ angeblich nicht betroffene Privatpersonen und Gesellschaften zu schwärzen sind;

dass die Beschwerdeführerin diesbezüglich im Wesentlichen geltend macht, die Namenangaben, welche in den nach Ansicht der ESTV an die ersuchende Behörde zu übermittelnden Dokumenten figurieren, seien für das in Frankreich stattfindende Verfahren mit Sicherheit nicht erheblich und die Amtshilfeleistung sei deshalb im entsprechenden Umfang unverhältnismässig;

dass das Beschwerdeverfahren durch die Dispositionsmaxime geprägt ist und das Bundesverwaltungsgericht deshalb die angefochtene Schlussverfügung prinzipiell nur insoweit überprüfen darf, als Letztere angefochten wird (vgl. ALFRED KÖLZ et al., *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3. Aufl. 2013, Rz. 1372; OLIVER ZIBUNG/ELIAS HOFSTETTER, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], a.a.O., Art. 49 N. 49);

dass freilich auch nicht beanstandete Punkte überprüft werden, soweit sie in einem engen Sachzusammenhang mit dem Streitgegenstand stehen (vgl. BGE 135 V 413 E. 1b; ZIBUNG/HOFSTETTER, a.a.O., Art. 49 N. 49);

dass die Beschwerdeführerin – wie ausgeführt – nur in Bezug auf (allfällige) Hinweise auf Privatpersonen und Gesellschaften in den Unterlagen, welche nach Dispositiv-Ziff. 3 der angefochtenen Wiedererwägungsverfügung

an die DGFP zu übermitteln sind, eine Verweigerung bzw. Beschränkung der Amtshilfe verlangt;

dass aber vorliegend generell die Frage nach der Zulässigkeit der Weiterleitung dieser – in der Wiedererwägungsverfügung als «annexes 1-4» bezeichneten – Unterlagen an die DGFP zu klären ist, da zwischen den Namen und den übrigen Angaben in diesen Dokumenten ein enger Sachzusammenhang besteht;

dass hingegen aufgrund der Dispositionsmaxime bzw. mangels diesbezüglichen Antrages der Beschwerdeführerin im vorliegenden Verfahren nicht beurteilt werden muss, ob in Bezug auf die übrigen, nach Dispositiv-Ziff. 3 der Wiedererwägungsverfügung an die DGFP zu übermittelnden Informationen die Voraussetzungen der Amtshilfeleistung erfüllt sind;

## 7.

dass nach der heute geltenden Fassung von Art. 28 Abs. 1 Satz 1 DBA-F die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen austauschen, «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»;

dass gemäss Ziff. XI Abs. 2 des Zusatzprotokolls zum DBA-F der Verweis auf «voraussichtlich erhebliche» Informationen in Art. 28 Abs. 1 DBA-F «einen möglichst breiten Informationsaustausch in Steuersachen gewährleisten [soll], ohne dass die Vertragsstaaten «fishing expeditions» durchführen oder Informationen verlangen können, deren Erheblichkeit für die Aufklärung der Steuerangelegenheiten bestimmter Steuerpflichtiger wenig wahrscheinlich ist»;

dass es sich dabei um eine Anlehnung an das OECD-Manual bzw. den OECD-Kommentar zu Art. 26 des OECD-Musterabkommens handelt, wonach das Kriterium der voraussichtlichen Erheblichkeit («foreseeable relevance», «pertinence vraisemblable») der Balance zwischen dem angestrebten möglichst weitgehenden Austausch von Informationen und einer unerlaubten «fishing expedition» dient (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3294/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 2.3.2, A-6547/2013

vom 11. Februar 2014 E. 5.2, A-6011/2012 vom 13. März 2013 E. 7.4.1, mit zahlreichen Hinweisen; STEFAN OESTERHELT, Amtshilfe im internationalen Steuerrecht der Schweiz, publiziert in: Jusletter vom 12. Oktober 2009, Rz. 89);

dass die OECD «fishing expeditions» definiert als «speculative requests for information that have no apparent nexus to an open inquiry or investigation» bzw. als «d'aller à la pêche aux renseignements», c'est-à-dire de demander des renseignements dont il est peu probable qu'ils aient un lien avec une enquête ou contrôle en cours» umschreibt (vgl. dazu Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5470/2014 vom 18. Dezember 2014 E. 2.2);

dass das Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit und das Verbot der «fishing expeditions» in Einklang mit dem Verhältnismässigkeitsprinzip stehen, das als verfassungsmässiger Grundsatz staatlichen Handelns (vgl. Art. 5 Abs. 2 BV) zwingend zu berücksichtigen ist (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-38/2014 vom 1. April 2014 E. 2.2.1.2, A-5390/2013 vom 6. Januar 2014 E. 5.1.2, mit Hinweisen);

dass der ersuchte Staat nur Unterlagen von der Amtshilfe ausschliessen darf, die mit Sicherheit nicht erheblich sind, da in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen kann, ob eine Information erheblich ist (BGE 128 II 407 E. 6.3.1; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.352/2005 vom 6. Januar 2006 E. 3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6505/2012 vom 29. Mai 2013 E. 6.2.2.1, A-6011/2012 vom 13. März 2013 E. 7.4.1);

dass in letzterem Sinn auch Art. 14 Abs. 3 ADV anzuwenden ist, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen und von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen sind (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5470/2014 vom 18. Dezember 2014 E. 2.2, A-38/2014 vom 1. April 2014 E. 2.2.1.2);

dass aufgrund des Verhältnismässigkeitsprinzips Namen von Dritten, welche offensichtlich nichts mit dem im Ersuchen geschilderten Sachverhalt zu tun haben, nicht an den ausländischen Staat übermittelt werden dürfen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6011/2012 vom 13. März 2013 E. 13.1; s. zum Begriff des unbeteiligten Dritten auch BGE 139 II 451 E. 4.2.2 ff.; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts B-4929/2014 vom 19. November 2014 E. 4.1, B-6872/2013 vom 3. März 2014 E. 5.1; CHARLOTTE

SCHODER, StAhiG, Praxiskommentar zum Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen [Steueramtshilfegesetz, StAhiG], 2014, N. 48);

### 8.

dass sich die vorliegenden, nach der Schlussverfügung unter der Bezeichnung «annexes 1-4» an die DGFP zu übermittelnden Unterlagen zusammensetzen aus

- (a) einem Handelsregisterauszug betreffend die Beschwerdeführerin (mit in den Jahren 2010 und 2011 aktuell gewesenen Angaben),
- (b) den Jahresrechnungen (Bilanzen und Erfolgsrechnungen) der Beschwerdeführerin betreffend die Jahre 2010 sowie 2011,
- (c) einem Vertrag zwischen der Beschwerdeführerin, der F. \_\_\_\_\_ Ltd. und der B. \_\_\_\_\_ vom 15. August 2006,
- (d) dem erwähnten Screenshot-Ausdruck mit von der Beschwerdeführerin vorgenommenen Buchungen betreffend die B. \_\_\_\_\_ und den genannten Rechnungskopien mit der Referenz «C. \_\_\_\_\_ » oder «...»;

dass die hiavor unter Bst. c und d genannten Dokumente mit den Geschäftsbeziehungen zwischen der Beschwerdeführerin und der B. \_\_\_\_\_ in direktem Zusammenhang stehen und insbesondere grundsätzlich geeignet sind, Aufschluss über Natur und Umfang der Gegenstand des Amtshilfeersuchens bildenden Kommissionszahlungen zu geben;

dass die Unterlagen gemäss Bst. c und d hiavor vor diesem Hintergrund als voraussichtlich erheblich im Sinne des Abkommensrechts zu qualifizieren sind;

dass aufgrund der Natur dieser Unterlagen auch die darin enthaltenen Hinweise auf Privatpersonen und Gesellschaften als voraussichtlich erheblich im Sinne von Art. 28 Abs. 1 DBA-F zu betrachten sind, zumal nicht ersichtlich ist, weshalb die in diesen Dokumenten namentlich genannten Personen offensichtlich nichts mit den in Frage stehenden Kommissionszahlungen zu tun haben sollten;

dass sich nämlich in diesen Unterlagen nur folgende Personennamen sowie Hinweise auf Personen finden:

- (a) die Namen der Beschwerdeführerin, der B. \_\_\_\_\_ und der F. \_\_\_\_\_ Ltd.,

- (b) die Namen der Unterzeichnenden des erwähnten Vertrages (...),
- (c) der Name der G.\_\_\_\_\_ AG, welche den Screenshot-Ausdruck ausgestellt hat,
- (d) die Namen C.\_\_\_\_\_ und ..., welche in einer der Rechnungskopien bei der Bezeichnung des in Rechnung gestellten Betrages aufgeführt sind, sowie
- (e) der SWIFT-Code «...» als Bezeichnung der Kantonalbank, an welche nach den Rechnungen der Beschwerdeführerin die in Rechnung gestellten Beträge zu überweisen sind;

dass es als ausgeschlossen erscheint, dass diese Angaben mit Sicherheit voraussichtlich nicht erheblich und aus diesem Grund nicht an die DGFP zu übermitteln sind;

dass zu klären bleibt, ob der Handelsregisterauszug betreffend die Beschwerdeführerin und ihre Jahresrechnungen 2010 sowie 2011 als voraussichtlich erheblich im Sinne von Art. 28 Abs. 1 DBA-F zu qualifizieren sind;

dass der in Frage stehende Handelsregisterauszug insbesondere Angaben zum Zweck der Beschwerdeführerin, zu den bei ihr geltenden Beteiligungsverhältnissen und Zeichnungsberechtigungen, zu ihren Organen und zur Revisionspflicht dieser Gesellschaft enthält;

dass die aktenkundigen Jahresrechnungen 2010 sowie 2011 die in Bilanzen und Erfolgsrechnungen üblicherweise enthaltenen Angaben umfassen;

dass der Handelsregisterauszug und die Jahresrechnungen 2010-2011 den französischen Behörden vor diesem Hintergrund Informationen über die Empfängerin der Gegenstand des Amtshilfeersuchens bildenden Kommissionszahlungen vermitteln und damit geeignet sind, abkommensrelevante Rückschlüsse betreffend die Geschäftsbeziehungen zwischen der Beschwerdeführerin und der B.\_\_\_\_\_ sowie betreffend die Natur der erwähnten Zahlungen zu ermöglichen;

dass Letzteres in Bezug auf die Jahresrechnungen 2010 sowie 2011 unter anderem auch deshalb gilt, weil ihnen zu entnehmen ist, welche Vermögenswerte per 31. Dezember 2010 und per 31. Dezember 2011 auf den beiden Konten lagen, welche auf den erwähnten Rechnungen der Beschwerdeführerin an die B.\_\_\_\_\_ als Zahladresse angegeben sind;

dass diese Unterlagen damit für die steuerliche Behandlung der fraglichen Kommissionszahlungen in Frankreich bzw. für das dort betreffend die B.\_\_\_\_\_ geführte Verfahren voraussichtlich erheblich im Sinne von Art. 28 Abs. 1 DBA-F sind;

dass dies auch für die im Handelsregisterauszug und in den beiden Jahresrechnungen enthaltenen Hinweise auf natürliche und juristische Personen gilt, da nicht auszuschliessen ist, dass die entsprechenden Angaben (insbesondere die Namen der an der Beschwerdeführerin Beteiligten [D.\_\_\_\_\_ sowie E.\_\_\_\_\_]) sowie die in einzelnen Bilanzpositionen [unter anderem unter den Kreditoren] erwähnten Namen) in Zusammenhang mit den fraglichen Kommissionszahlungen stehen;

dass jedenfalls keine Anhaltspunkte für die Annahme bestehen, dass die in diesen Unterlagen namentlich erwähnten Personen offensichtlich nicht in die von der französischen Behörde untersuchte Angelegenheit verwickelt sind;

dass es im Übrigen entsprechend dem Ausgeführten nicht Sache des ersuchten Staates ist, abschliessend festzustellen, ob diese Personen etwas mit den in Frage stehenden Kommissionszahlungen zu tun haben;

dass somit in den nach der Wiedererwägungsverfügung an die DGFP zu übermittelnden Dokumenten gemäss «annexes 1-4» keine Hinweise auf Personen enthalten sind, welche als mit Sicherheit nicht voraussichtlich erheblich zu qualifizieren wären und deshalb dem ersuchenden Staat nicht bekanntgegeben werden dürften;

dass die Beschwerdeführerin somit zu Unrecht geltend macht, in diesen Unterlagen fänden sich nicht als voraussichtlich erheblich im Sinne des DBA-F zu qualifizierende Hinweise auf Personen, welche vom Verfahren gegen die B.\_\_\_\_\_ nicht betroffen seien;

dass sich somit die Rüge, in diesen Unterlagen gäbe es als nicht im Sinne des Abkommens voraussichtlich erheblich zu qualifizierende Hinweise auf Personen, welche vom Verfahren gegen die B.\_\_\_\_\_ nicht betroffen seien, soweit sie überhaupt genügend substantiiert ist, und die damit verbundene Rüge der Unverhältnismässigkeit der Amtshilfeleistung als unbegründet erweisen (zur Substantiierung bzw. zum Erfordernis, für jedes einzelne, genau zu bezeichnende Aktenstück darzulegen, weshalb es nach



Auffassung des Beschwerdeführers im ausländischen Verfahren voraussichtlich nicht erheblich ist, vgl. BGE 128 II 407 E. 6.3; SCHODER, a.a.O., N. 228);

**9.**

dass sodann nicht erkennbar ist und auch nicht geltend gemacht wird, dass eine dem französischen Recht entsprechende Besteuerung, wie sie vorliegend die DGFP mit ihrem Amtshilfegesuch anstrebt, dem DBA-F widerspricht (vgl. zu dieser Voraussetzung der Amtshilfeleistung den hiervor zitierten letzten Passus von Art. 28 Abs. 1 Satz 1 DBA-F);

dass andere Gründe, welche der von der Vorinstanz beabsichtigten Übermittlung der von ihr als «annexes 1-4» bezeichneten Unterlagen entgegenstehen oder eine vorgängige teilweise Schwärzung dieser Dokumente erfordern, weder geltend gemacht werden noch ersichtlich sind;

dass der Antrag auf teilweise Schwärzung der zu übermittelnden Dokumente demnach unbegründet ist;

dass folglich Entsprechendes auch für das Begehren gilt, «die geschwärzten wie auch die ungeschwärzten Dokumente seien der Beschwerdeführerin vor der Übermittlung [an die DGFP] unter Ansetzung einer Frist zur Einsprache vorzulegen» (Beschwerde, S. 2);

**10.**

dass die Beschwerdeführerin im Übrigen – im Sinne einer «Richtigstellung» – geltend macht, es müsse, soweit in Dispositiv-Ziff. 3 Bst. e der angefochtenen Wiedererwägungsverfügung von einem Vertrag zwischen der Beschwerdeführerin, der B. \_\_\_\_\_ und der C. \_\_\_\_\_ die Rede sei, ein Fehler vorliegen (Beschwerde, S. 2);

dass die Beschwerdeführerin ausführt, möglicherweise sei in diesem Zusammenhang der zwischen ihr, der F. \_\_\_\_\_ Ltd. und der B. \_\_\_\_\_ abgeschlossene Vertrag vom 15. August 2006 gemeint;

dass die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung erklärt, es treffe zu, dass sie mit der Bezeichnung «contrat avec les sociétés B. \_\_\_\_\_ et C. \_\_\_\_\_» in Dispositiv-Ziff. 3 Bst. e der Wiedererwägungsverfügung richtigerweise den Vertrag zwischen der Beschwerdeführerin, der F. \_\_\_\_\_ Ltd. sowie der B. \_\_\_\_\_ vom 15. August 2006 meine (Vernehmlassung, S. 2);

dass in Dispositiv-Ziff. 3 Bst. e der Wiedererwägungsverfügung der irrtümlich falsch bezeichnete Vertrag mit dem an die DGFP zu übermittelnden «annexe 3» gleichgesetzt wird und dieser Annex aus dem tatsächlich gemeinten Vertrag vom 15. August 2006 besteht;

dass die Anordnung von Dispositiv-Ziff. 3 Bst. e der Wiedererwägungsverfügung vor diesem Hintergrund (auch ohne die ausdrückliche Richtigstellung in der Vernehmlassung der Vorinstanz) nach Treu und Glauben nicht anders verstanden werden kann, als dass die ESTV der DGFP unter Beilage des entsprechenden Vertrages vom 15. August 2006 (ausschliesslich) erklären wird, die Beschwerdeführerin, die F.\_\_\_\_\_ Ltd. und die B.\_\_\_\_\_ hätten gemeinsam einen Vertrag abgeschlossen;

dass sich somit eine Änderung von Dispositiv-Ziff. 3 Bst. e der Wiedererwägungsverfügung erübrigt;

#### **11.**

dass die Beschwerde somit unbegründet und abzuweisen ist;

dass die unterliegende Beschwerdeführerin ausgangsgemäss die Verfahrenskosten zu tragen hat (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG); dass diese Kosten auf Fr. 2'000.- festzulegen sind (vgl. Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]); dass der einbezahlte Kostenvorschuss zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden ist;

dass keine Parteientschädigungen zuzusprechen sind (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE);

dass dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen gemäss Art. 83 Bst. h BGG innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden kann, 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); dass das Bundesgericht entscheidet, ob dies der Fall ist.

*(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)*



## **Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Der Antrag auf Vereinigung des vorliegenden Verfahrens mit dem Verfahren A-6648/2014 wird abgewiesen.

**2.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**3.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 2'000.- werden der Beschwerdeführerin aufgelegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**4.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**5.**

Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Daniel Riedo

Beat König

## **Rechtsmittelbelehrung:**

Gegen eine Entscheidung auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann innert 10 Tagen nach Eröffnung nur dann beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinne von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 82, Art. 83 Bst. h, Art. 84a, Art. 90 ff. und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). In der Rechtsschrift ist auszuführen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist. Im Übrigen ist die Rechtsschrift in einer Amtssprache abzufassen

und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: