

BGer 2C 455/2021 vom 31. Mai 2022

Bundesgericht, 2022-05-31, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_455_2021

FR: TF 2C 455/2021 du 31 mai 2022

IT: TF 2C 455/2021 del 31 maggio 2022

Regeste

Amtshilfe (AIA-Abkommen) | Rechtshilfe und Auslieferung

Erwägungen

E. 1

Das Bundesgericht prüft seine Zuständigkeit und die weiteren Eintretensvoraussetzungen von Amtes wegen (Art. 29 Abs. 1 BGG) und mit freier Kognition (vgl. BGE 146 II 276 E. 1; 141 II 113 E. 1).

E. 1.1

Die frist- (Art. 100 Abs. 1 BGG) und formgerecht (Art. 42 BGG) eingereichte Eingabe betrifft eine Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 82 lit. a BGG) auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (Art. 83 lit. h BGG ; Art. 84a BGG) und richtet sich gegen ein verfahrensabschliessendes (Art. 90 BGG) Urteil des Bundesverwaltungsgerichts (Art. 86 Abs. 1 lit. a BGG). Die Beschwerdeführerinnen sind bereits im bundesverwaltungsgerichtlichen Verfahren als Parteien beteiligt gewesen und dort mit ihren Anträgen nicht durchgedrungen. Ausserdem sind sie durch das angefochtene Urteil in ihren schutzwürdigen Interessen besonders berührt. Sie sind somit zur Erhebung des Rechtsmittels legitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG).

E. 1.2

Art. 83 lit. h BGG sieht vor, dass die Beschwerde an das Bundesgericht gegen Entscheide auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe mit Ausnahme der Amtshilfe in Steuersachen unzulässig ist. Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen ist die Beschwerde gemäss Art. 84a BGG zulässig, 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. Die beschwerdeführende Partei hat in der Begründung darzulegen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist, es sei denn, dies treffe ganz offensichtlich zu (Art. 42 Abs. 2 BGG ; vgl. BGE 146 II 276 E. 1.2.1; 133 IV 131 E. 3).

E. 1.2.1

Das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist regelmässig zu bejahen, wenn der Entscheid für die Praxis wegleitend sein kann - namentlich wenn von unteren Instanzen viele gleichartige Fälle zu beurteilen sein werden. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist unter Umständen auch anzunehmen, wenn es sich um eine erstmals zu beurteilende Frage handelt, die einer Klärung durch das Bundesgericht bedarf. Es muss sich allerdings um eine Rechtsfrage handeln, deren Entscheid für die Praxis wegleitend sein kann und von ihrem Gewicht her nach einer höchstrichterlichen Klärung

ruft. Aber auch eine vom Bundesgericht bereits entschiedene Rechtsfrage kann von grundsätzlicher Bedeutung sein, wenn sich die erneute Überprüfung aufdrängt (vgl. BGE 139 II 404 E. 1.3; 139 II 340 E. 4; Urteil 2C_1037/2019 vom 27. August 2020 E. 1.2, nicht publ. in: BGE 147 II 116).

E. 1.2.2

Als Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist nach Ansicht der Beschwerdeführerinnen zu beurteilen, ob Steuerveranlagungen einer Schweizer Gesellschaft für die Überprüfung der Verrechnungspreise einer nahestehenden Gesellschaft im ersuchenden Staat voraussichtlich erheblich seien. Die Beschwerdeführerinnen leiten die grundsätzliche Bedeutung der Rechtsfrage aus dem Umstand ab, dass sich das Bundesgericht im amtlich publizierten Urteil 2C_411/2016 vom 13. Februar 2017 (BGE 143 II 185) lediglich vor dem Hintergrund einer Spezialbestimmung im französischen Recht zur voraussichtlichen Erheblichkeit der Steuerveranlagung einer schweizerischen Gesellschaft geäußert habe. Für das französische Steuerungsverfahren sei massgebend gewesen, welchem Steuerregime die Gesellschaft in der Schweiz unterliege und wie hoch sie besteuert würde. Für das vorliegende belgische Steuerungsverfahren gelte dies jedoch nicht. Das Bundesgericht habe demnach zu klären, ob die Steuerveranlagung auch ausserhalb eines französischen Steuerfahrens für die Abklärung von Verrechnungspreisen voraussichtlich erheblich seien.

E. 1.2.3

Die Beschwerdeführerinnen bringen zutreffend vor, dass in der von ihnen angeführten Angelegenheit das französische Recht eine spezielle Beweislastregel vorsah. Das Bundesgericht erwog deshalb, "welchem Steuerregime die Gesellschaft in der Schweiz unterliegt und wie hoch sie besteuert wird, erweist sich somit direkt entscheidend für die Beweislast im französischen Verfahren. Die ersuchten Informationen hinsichtlich Steuerregime, Steuerfaktoren, die angewandten Steuersätze und die Höhe der in der Schweiz entrichteten Steuern weisen demnach [...] einen Zusammenhang zur Untersuchung [...] auf. Die voraussichtliche Erheblichkeit ist daher [...] zu bejahen" (BGE 143 II 185 E. 4.4). Inwiefern die Steuerveranlagung einer schweizerischen Gesellschaft für die Besteuerung einer nahestehenden Gesellschaft in einem Staat ohne spezielle Beweislastregel voraussichtlich erheblich sein kann, hat das Bundesgericht noch nicht beantwortet. Im Lichte des Umstands, dass die vorliegende Gruppenstruktur mit einer schweizerischen Gesellschaft, die konzernintern für den Einkauf der gesamten Gruppe zuständig ist, in Verrechnungspreisfällen regelmässig vorkommt, erweist sich die von den Beschwerdeführerinnen aufgeworfene Frage für die Praxis als wegleitend und betrifft viele gleichartige Fälle. Folglich liegt eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne von Art. 84a BGG vor.

E. 1.3

Die Beschwerdeführerinnen stellen noch eine weitere Rechtsfrage, der sie grundsätzliche Bedeutung beimessen. Ob bei mehreren dem Bundesgericht unterbreiteten Rechtsfragen alle das Erfordernis der grundsätzlichen Bedeutung erfüllen, ist nicht massgebend. Es genügt, wenn eine solche Frage vorliegt. Diesfalls tritt das Bundesgericht auf die Beschwerde ein. Es prüft diese nach Massgabe des Bundesgerichtsgesetzes umfassend (vgl. E. 2 hiernach) und nicht nur in Bezug auf diejenigen Fragen, welche von grundsätzlicher Bedeutung sind (vgl. BGE 141 II 14 E. 1.2.2.4; Urteile 2C_703/2020 vom 15. März 2021 E.

1.3; 2C_619/2018 vom 21. Dezember 2018 E. 1.3.3). Nach dem Dargelegten ist auf die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten einzutreten.

E. 2

Mit der Beschwerde kann namentlich die Verletzung von Bundes- und Völkerrecht gerügt werden (Art. 95 lit. a und lit. b BGG). Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), wobei es - unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 2 BGG) - grundsätzlich nur die geltend gemachten Vorbringen prüft, sofern allfällige weitere rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (vgl. BGE 142 I 135 E. 1.5; 133 II 249 E. 1.4.1). Der Verletzung von Grundrechten geht das Bundesgericht nur nach, falls eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG ; vgl. BGE 147 II 44 E. 1.2; 143 II 283 E. 1.2.2). Diese qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit nach Art. 106 Abs. 2 BGG verlangt, dass in der Beschwerde klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids dargelegt wird, inwiefern verfassungsmässige Rechte verletzt worden sein sollen (vgl. BGE 143 I 1 E. 1.4; 133 II 249 E. 1.4.2). Seinem Urteil legt das Bundesgericht den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG).

E. 3

Das vorliegend zu beurteilende Amtshilfeersuchen vom 6. September 2019 stützt sich auf das AIA-Abkommen. Dieses Abkommen - vormals das Zinsbesteuerungsabkommen - wurde durch das Änderungsprotokoll vom 27. Mai 2015 angepasst und umbenannt (vgl. AS 2016 5003 ff.). Das Änderungsprotokoll ist am 1. Januar 2017 in Kraft getreten (vgl. Art. 2 Abs. 1 des Änderungsprotokolls [AS 2016 5003 ff., S. 5053]; Bundesbeschluss vom 17. Juni 2016 über die Genehmigung und die Umsetzung eines Protokolls zur Änderung des Zinsbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und der EU [AS 2016 5001 f., S. 5002]). 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 in Art. 26 des Musterabkommens der OECD festgehalten ist (vgl. Botschaft vom 25. November 2015 zur Genehmigung und Umsetzung eines Protokolls zur Änderung des Zinsbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und der EU, BBl 2015 9199 ff., S. 9208 f. und S. 9219 f.). Es rechtfertigt sich daher, die bundesgerichtliche Rechtsprechung zu den einschlägigen Amtshilfeklauseln in den jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen - namentlich zum Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit (vgl. E. 4.2.1 f. hiernach) - für die Amtshilfe auf Ersuchen basierend auf dem AIA-Abkommen heranzuziehen.

E. 4

Die Beschwerdeführerinnen beanstanden zunächst, dass die Vorinstanz die von der ersuchenden Behörde verlangten Steuerveranlagungen der schweizerischen Gesellschaft als voraussichtlich erheblich beurteilt hat.

E. 4.1

Die Beschwerdeführerinnen machen geltend, die Vorinstanz zeige im angefochtenen Urteil nicht auf, was mit den Steuerveranlagungen bewiesen werden sollte und aus welchen Angaben in den Steuerveranlagungen Rückschlüsse auf die konzerninterne Verrechnungspreisstrategie gezogen werden könnten. Die Informationen zur Besteuerung

einer Gesellschaft in den Steuerveranlagungen seien für die Überprüfung der Gewinnverteilung und der Verrechnungspreise nicht geeignet. Aus den Steuerveranlagungen könne daher nichts abgeleitet werden, was für die Ermittlung der Verrechnungspreise erheblich sein könnte. Nach Auffassung der Beschwerdeführerinnen liegt ferner eine Verletzung des Subsidiaritätsprinzips vor. In Bezug auf die Steuerveranlagungen der schweizerischen Gesellschaft hätten sie anhand der Schreiben der ersuchenden Behörde nachgewiesen, dass diese Unterlagen - im Unterschied zu den Jahresrechnungen - zu keinem Zeitpunkt von den belgischen Gesellschaften einverlangt worden seien. Die ersuchende Behörde habe von ihren innerstaatlichen Ermittlungsmöglichkeiten, die darin bestanden hätten, die Steuerveranlagungen der schweizerischen Gesellschaft von den belgischen Gesellschaften herauszuverlangen, keinen Gebrauch gemacht.

E. 4.2

Gemäss Art. 5 Abs. 1 AIA-Abkommen tauschen die zuständige Behörde der Schweiz und die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten auf Ersuchen die Informationen aus, die zur Durchführung dieses 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, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht einem geltenden Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und dem betreffenden Mitgliedstaat widerspricht.

E. 4.2.1

Gemäss ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung soll das Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit einen möglichst umfassenden Informationsaustausch gewährleisten. Dabei ist es den Vertragsstaaten klarerweise nicht gestattet, Informationen aufs Geratewohl oder Auskünfte zu verlangen, von denen wenig wahrscheinlich ist, dass sie Licht in die Steuerangelegenheiten einer bestimmten steuerpflichtigen Person bringen würden (vgl. BGE 146 II 150 E. 6.1.1 f.; 143 II 185 E. 3.3.1; 142 II 161 E. 2.1.1; 141 II 436 E. 4.4.3; vgl. auch Art. 7 lit. a des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen [Steueramtshilfegesetz, StAhiG; SR 651.1]).

E. 4.2.2

Die voraussichtliche Erheblichkeit von geforderten Unterlagen oder Auskünften muss sich bereits aus dem Amtshilfeersuchen ergeben. Nach der Edition der verlangten Unterlagen hat die Steuerbehörde des ersuchten Staats zu prüfen, ob die betreffenden Informationen für die Erhebung der Steuer voraussichtlich erheblich sind. Dem "voraussichtlich" kommt dabei eine doppelte Bedeutung zu: Der ersuchende Staat muss die Erheblichkeit voraussehen und deshalb im Amtshilfeersuchen geltend machen und der ersuchte Staat muss nur solche Unterlagen übermitteln, die voraussichtlich erheblich sind. Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Gesuchstellung eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die angefragten Angaben als erheblich erweisen werden. Hingegen spielt es im Grundsatz keine Rolle, wenn sich - einmal beschafft - herausstellt, dass die Informationen nicht relevant sind. Es liegt nicht am ersuchten Staat, ein Ersuchen oder die Übermittlung von Auskünften zu verweigern, weil er der Ansicht ist, es fehle an der Erheblichkeit der Anfrage oder der dieser zugrunde liegenden Überprüfung. Die ersuchte Behörde hat somit nicht zu entscheiden, ob der im

Amtshilfeersuchen dargestellte Sachverhalt gänzlich der Realität entspricht, sondern muss nur überprüfen, ob die ersuchten Informationen einen Bezug zu diesem Sachverhalt haben (vgl. BGE 144 II 206 E. 4.3; 143 II 185 E. 3.3.2; 142 II 161 E. 2.1.1). Der ersuchte Staat kann Auskünfte daher nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der Untersuchung wenig wahrscheinlich erscheint (vgl. auch Art. 7 StAhiG). Kommt die Steuerbehörde des ersuchten Staats zum Schluss, ein Zusammenhang sei steuerlich nicht relevant, muss sie gemäss Art. 17 Abs. 2 StAhiG diese Informationen aussondern oder unkenntlich machen (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2; 141 II 436 E. 4.4.3). Folglich beschränkt sich die Rolle der Steuerbehörden des ersuchten Staats im Wesentlichen auf die Prüfung der Plausibilität des Ersuchens (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1; vgl. auch Urteil 2C_241/2016 vom 7. April 2017 E. 5.4).

E. 4.2.3

Nach dem (völkerrechtlichen) Grundsatz von Treu und Glauben im Sinne von Art. 26 des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge (SR 0.111) wird vermutet, dass ein staatsvertraglich gebundener Staat nach Treu und Glauben handelt. Im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen bedeutet diese Vermutung, dass der ersuchte Staat auf die Angaben des ersuchenden Staats vertraut (sogenanntes Vertrauensprinzip; vgl. BGE 146 II 150 E. 7.1). Zwar steht es dem ersuchten Staat offen, zu prüfen, ob die erbetenen Informationen für den vom ersuchenden Staat angestrebten steuerlichen Zweck voraussichtlich erheblich sind. Allerdings verpflichtet das völkerrechtliche Vertrauensprinzip ihn im Grundsatz dennoch, sich auf die Angaben zu verlassen, die der ersuchende Staat mitteilt (vgl. BGE 144 II 206 E. 4.4; 142 II 161 E. 2.1.3; 142 II 218 E. 3.3). Das Vertrauensprinzip schliesst daher nicht aus, dass der ersuchte Staat vom ersuchenden Staat zusätzliche Erklärungen verlangt, wenn ernsthafte Zweifel an der Einhaltung der völkerrechtlichen Grundsätze oder an der voraussichtlichen Erheblichkeit der ersuchten Informationen bestehen. Die Vermutung des guten Glaubens kann nur aufgrund konkreter, nachgewiesener Anhaltspunkte umgestossen werden (vgl. BGE 146 II 150 E. 7.1; 144 II 206 E. 4.4; Urteil 2C_241/2016 vom 7. April 2017 E. 5.5).

E. 4.3

Mit Amtshilfeersuchen vom 6. September 2019 ersuchte die ersuchende Behörde unter anderem um Übermittlung der Steuerveranlagungen der schweizerischen Gesellschaft der Jahre 2017 und 2018, um die Angemessenheit und wirtschaftliche Begründetheit der von den belgischen Gesellschaften (konzernintern) an die schweizerische Gesellschaft bezahlten Kommissionen zu überprüfen.

E. 4.3.1

Das Bundesgericht hat mit Bezug auf Verrechnungspreisfälle bereits festgehalten, dass die Amtshilfe nebst der Durchführung des Abkommens den Zweck hat, die Durchführung des innerstaatlichen Steuerrechts der Vertragsstaaten zu ermöglichen (vgl. Art. 5 Abs. 1 AIA-Abkommen). Hierzu können grundsätzlich sämtliche Informationen, die ein Vertragsstaat für die Steuerveranlagung seiner Steuerpflichtigen benötigt, wesentlich sein. Ein Amtshilfeersuchen kann von einem Vertragsstaat auch gestellt werden, um von Drittpersonen Auskünfte über Vertragsbeziehungen zu einer bestimmten Person zu verlangen. So können zur Durchführung des innerstaatlichen Steuerrechts etwa Informationen wesentlich sein, die zur Überprüfung des zwischen Konzerngesellschaften vereinbarten Verrechnungspreises notwendig sind (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.3; Urteil

2C_690/2015 vom 15. März 2016 E. 3.3; vgl. auch BGE 144 II 29 E. 4.2.4; Urteil 2C_616/2018 vom 9. Juli 2019 E. 4.4 i.f.). Das Bundesgericht anerkannte im Zusammenhang mit einem Amtshilfeersuchen zur Überprüfung der wirtschaftlichen Realität einer schweizerischen Gesellschaft, dass Informationen über den Betrieb, die Anzahl Angestellten und die Räumlichkeiten der Gesellschaft als voraussichtlich erheblich anzusehen seien (vgl. BGE 142 II 69 E. 3.2; vgl. auch BGE 143 II 185 E. 3.3.3). In einem anderen Fall gelangte es hinsichtlich Namen und Adressen der Angestellten eines schweizerischen Unternehmens sowie der Namen der Klienten zum selben Ergebnis, da sich diese Angaben auf die Verrechnungspreise bezögen und damit die Kontrolle der Leistungen zwischen der schweizerischen und der französischen Gesellschaft ermöglichten (vgl. Urteil 2C_690/2015 vom 15. März 2016 E. 3.5 und E. 4.4).

E. 4.3.2

Ausschlaggebend für die Beurteilung des Erfordernisses der voraussichtlichen Erheblichkeit ist auch bei Verrechnungspreisfällen lediglich der Umstand, dass der im Amtshilfeersuchen dargestellte Sachverhalt und die ersuchten Informationen einen Konnex aufweisen und eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die angefragten Angaben als erheblich erweisen werden. Nur wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der Untersuchung wenig wahrscheinlich erscheint, darf die voraussichtliche Erheblichkeit verneint werden (vgl. E. 4.2.2 hiervor). Die Verrechnungspreise schlagen sich im handelsrechtlichen Gewinn der schweizerischen Gesellschaft nieder. Dieser Gewinn ist aufgrund des Massgeblichkeitsprinzips auch Grundlage des in der Steuererklärung der schweizerischen Gesellschaft zu deklarierenden Gewinns sowie des durch die Steuerbehörden zu veranlagenden Gewinns (zum Grundsatz der Massgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz vgl. Art. 58 Abs. 1 lit. a DBG [SR 642.11]; Art. 24 Abs. 1 StHG [SR 642.14]; BGE 141 II 83 E. 3.1; Urteil 2C_857/2020 vom 11. Februar 2021 E. 4.1). Bei der vorliegend relevanten Gruppenstruktur, in der die schweizerische Gesellschaft innerhalb der Gruppe für den zentralisierten Einkauf zuständig ist und den anderen belgischen Gesellschaften konzernintern eine Kommission als Entschädigung für die erbrachten Dienstleistungen in Rechnung stellt, finden diese Verrechnungspreise über den handelsrechtlichen Gewinn Eingang in die Steuerveranlagungen der schweizerischen Gesellschaft. Die Steuerveranlagungen der schweizerischen Gesellschaft enthalten somit Informationen mit Bezug auf die Verrechnungspreise. Der nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung erforderliche Zusammenhang zwischen dem im Amtshilfeersuchen dargestellten Sachverhalt (Prüfung der Angemessenheit und wirtschaftlichen Begründetheit der Kommissionen) und den ersuchten Informationen (Steuerveranlagungen) ist folglich gegeben. Die Steuerveranlagungen sind in der vorliegenden Angelegenheit - unabhängig von einer Spezialbestimmung zur Beweislast (vgl. E. 1.2.2 f. hiervor) - für die Überprüfung der Verrechnungspreise und der Gewinnverteilung zwischen den (Konzern-) Gesellschaften folglich geeignet und erweisen sich als voraussichtlich erheblich.

E. 4.3.3

Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerinnen hatte die Vorinstanz vorliegend indes nicht zu prüfen, was mit den Steuerveranlagungen bewiesen werden sollte und aus welchen Angaben in den Steuerveranlagungen Rückschlüsse auf die konzerninterne Verrechnungspreisstrategie gezogen werden könnten. Die Vorinstanz hatte lediglich zu überprüfen, ob die ESTV im Rahmen der Plausibilitätskontrolle (vgl. E. 4.2.2 i.f. hiervor) zu Recht davon ausging, dass zwischen dem im Amtshilfeersuchen dargestellten

Sachverhalt (Prüfung der Angemessenheit und wirtschaftlichen Begründetheit der Kommissionen) und den ersuchten Informationen (Steuerveranlagungen) ein hinreichender Zusammenhang besteht. Deshalb verletzte die Vorinstanz, wie von den Beschwerdeführerinnen gerügt, nicht ihren Begründungsanspruch.

E. 4.4

Ins Leere stösst ebenso die im Zusammenhang mit den Steuerveranlagungen gerügte Verletzung des Subsidiaritätsprinzips. Die Beschwerdeführerinnen machen geltend, sie hätten anhand der Schreiben der ersuchenden Behörde nachgewiesen, dass die ersuchende Behörde die Steuerveranlagungen der schweizerischen Gesellschaft zu keinem Zeitpunkt von den belgischen Gesellschaften einverlangt hätte. Die Beschwerdeführerinnen lassen jedoch ausser Acht, dass die ESTV am 13. Mai 2020 per E-Mail eine Rückfrage an die ersuchende Behörde hinsichtlich einer Zusicherung über die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips gerichtet hat. Diese Zusicherung hat die ersuchende Behörde mit E-Mail vom 3. Juni 2020 abgegeben (vgl. Bst. A.b hiervor) und ausgeführt, "l'administration fiscale belge a épuisé tous les moyens internes afin d'obtenir l'information requise" (E. 3.4 des angefochtenen Urteils). Gemäss dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip hat der ersuchte Staat auf die Angaben des ersuchenden Staats zu vertrauen. Die Vermutung des guten Glaubens kann nur aufgrund konkreter, nachgewiesener Anhaltspunkte umgestossen werden (vgl. E. 4.2.3 hiervor). Die Vorinstanz hat erwogen, die Beschwerdeführerinnen hätten keine stichhaltigen konkreten Anhaltspunkte für eine fehlende Ausschöpfung aller üblichen, in Belgien den Steuerbehörden zur Verfügung stehenden Mittel der Informationsbeschaffung dargetan und vermöchten keine ernsthaften Zweifel an der Richtigkeit der Zusicherung zu wecken (vgl. E. 3.4 des angefochtenen Urteils). Die Beschwerdeführerinnen zeigen vor Bundesgericht nicht auf, weshalb diese vorinstanzliche Würdigung rechtswidrig sein sollte. Eine Verletzung des Subsidiaritätsprinzips ist nicht zu erkennen. Soweit die Beschwerdeführerinnen im Zusammenhang mit der Zusicherung zum Subsidiaritätsprinzip überdies eine Verletzung der Untersuchungspflicht der ESTV erkennen und geltend machen, die Vorinstanz habe ihren Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt, indem sie nicht auf ihre diesbezüglichen Vorbringen eingegangen sei, ist ihnen nach dem Dargelegten nicht zu folgen.

E. 4.5

Im Lichte des Gesagten sind die Steuerveranlagungen der schweizerischen Gesellschaft zur Kontrolle der Angemessenheit und wirtschaftlichen Begründetheit der den belgischen Gesellschaften fakturierten Kommissionen (Verrechnungspreise) voraussichtlich erheblich. Es ist daher nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz die Übermittlung der Steuerveranlagungen der schweizerischen Gesellschaft für die Jahre 2017 und 2018 gestützt auf das Amtshilfeersuchen vom 6. September 2019 bestätigte.

E. 5

Neben der Übermittlung der Steuerveranlagungen kritisieren die Beschwerdeführerinnen mit zwei Beanstandungen im Weiteren die Übermittlung der Jahresrechnungen der schweizerischen Gesellschaft.

E. 5.1

Die Beschwerdeführerinnen bringen mit Bezug auf die Jahresrechnungen der schweizerischen Gesellschaft vor, die ersuchende Behörde könne nach deren Angaben auch

ohne die ersuchten Jahresrechnungen die Verrechnungspreise überprüfen. Zwar anerkenne das Bundesgericht die Zulässigkeit von Amtshilfe zu Verifikationszwecken. Dies jedoch nur, soweit es um die Überprüfung unsicherer Informationen gehe. Es sei zu verlangen, dass die ersuchende Behörde zumindest annähernd substanziiere, dass ein solcher Verifikationszweck verfolgt werde. Diese Voraussetzung sei vorliegend nicht erfüllt.

E. 5.1.1

Das Bundesgericht hat festgehalten, dass nicht ersichtlich sei, weshalb es einem ersuchenden Staat nicht gestattet sein soll, jedenfalls einzelne Erkenntnisse, die er bereits gesammelt hat, aber ungesichert sind, einer Verifikation im Amtshilfeverfahren zu unterziehen (vgl. Urteil 2C_615/2018 vom 26. März 2019 E. 7.5 i.f.). Die ersuchende Behörde erklärte im vorliegenden Amtshilfeersuchen vom 6. September 2019, sie benötige die Jahresrechnungen, um die Angemessenheit und wirtschaftliche Begründetheit der von den belgischen Gesellschaften an die schweizerische Gesellschaft bezahlten Kommissionen überprüfen zu können.

E. 5.1.2

Dass die ersuchende Behörde die von der schweizerischen Gesellschaft den belgischen Gesellschaften in Rechnung gestellte Kommission (Verrechnungspreis) möglicherweise bereits kannte, ändert nichts am Umstand, dass sie die Angemessenheit dieser (möglicherweise bekannten) Verrechnungspreise nicht beurteilen konnte. Es ist jedenfalls zulässig, dass die ersuchende Behörde im Rahmen der Prüfung der Angemessenheit und wirtschaftliche Begründetheit der Verrechnungspreise zugleich auch noch die Verrechnungspreise als solche verifiziert, falls sie diese, wie die Beschwerdeführerinnen vorbringen, bereits kennt. Die Vorinstanz erwog daher zu Recht, die Jahresrechnungen der schweizerischen Gesellschaft würden der ersuchenden Behörde insbesondere ermöglichen, die fakturierten Preise - also die an die schweizerische Gesellschaft bezahlten Kommissionen - aufgrund der Kostenaufschlagsmethode zu überprüfen, weshalb die Jahresrechnungen voraussichtlich erheblich seien (vgl. E. 3.4 des angefochtenen Urteils).

E. 5.2

Die Beschwerdeführerinnen rügen ferner mit Blick auf die Jahresrechnungen eine Verletzung des Gegenseitigkeitsprinzips. Sie hätten im vorinstanzlichen Verfahren aufgezeigt, dass die belgischen Gesellschaften nicht verpflichtet gewesen wären, der ersuchenden Behörde die ihnen allenfalls vorliegenden Jahresrechnungen der ihnen nahestehenden schweizerischen Gesellschaft zu übermitteln. Deshalb sei die Zusicherung der ersuchenden Behörde unzutreffend, wonach das Amtshilfeersuchen im Einklang mit den Gesetzen und der Verwaltungspraxis Belgiens sei.

E. 5.2.1

Den Beschwerdeführerinnen ist nicht zu folgen (zum Gegenseitigkeitsprinzip oder sogenannten Grundsatz der Reziprozität vgl. Art. 5 Abs. 2 lit. a AIA-Abkommen; Art. 6 Abs. 2 lit. f StAhiG ; vgl. auch Urteil 2C_646/2017 vom 9. April 2018 E. 2.4) : Am 13. Mai 2020 hat die ESTV per E-Mail eine Rückfrage an die ersuchende Behörde hinsichtlich einer Zusicherung über die Einhaltung des Gegenseitigkeitsprinzips gerichtet. Diese Zusicherung hat die ersuchende Behörde mit E-Mail vom 3. Juni 2020 abgegeben (vgl. Bst. A.b hiervor; vgl. auch E. 3.5 des angefochtenen Urteils). Liegt eine entsprechende Bestätigung des ersuchenden Staats vor, darf der um Amtshilfe ersuchte Staat die Gewährung von Amtshilfe wegen fehlender Reziprozität nur dann ablehnen, wenn er Gründe dafür hat, dass die

abgegebene Erklärung klarerweise unzutreffend ist (vgl. Urteil 2C_646/2017 vom 9. April 2018 E. 2.1; zum völkerrechtlichen Vertrauensprinzip vgl. auch E. 4.2.3 hiervor). Nachdem die Vorinstanz den Beschwerdeführerinnen bereits angelastet hat, ihre diesbezüglichen Behauptungen nicht zu belegen (vgl. E. 3.5 des angefochtenen Urteils), zeigen die Beschwerdeführerinnen auch im bundesgerichtlichen Verfahren nicht auf, weshalb die Zusicherung der ersuchenden Behörde klarerweise unzutreffend sei. Die Rüge ist demnach unbegründet.

E. 5.2.2

Soweit die Beschwerdeführerinnen im Zusammenhang mit der Zusicherung zum Gegenseitigkeitsprinzip eine Verletzung der Untersuchungspflicht der ESTV erkennen und geltend machen, die Vorinstanz habe ihren Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt, indem sie nicht auf ihre diesbezüglichen Vorbringen eingegangen sei, ist ihnen nach dem Dargelegten nicht zu folgen.

E. 6

Im Ergebnis ist die Beschwerde unbegründet, weshalb sie abzuweisen ist. Diesem Verfahrensausgang entsprechend tragen die Beschwerdeführerinnen die Gerichtskosten zu gleichen Teilen und unter solidarischer Haftung (Art. 66 Abs. 1 und Abs. 5 BGG). Parteientschädigungen sind nicht geschuldet (Art. 68 Abs. 1 und Abs. 3 BGG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.