



Urteil vom 2. Mai 2018

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz), Richterin Marianne Ryter,
Richterin Salome Zimmermann,
Gerichtsschreiber Beat König.

Parteien

1. **A.** _____ **Unlimited Company**, **B.** _____,
Zustelladresse: Zweigniederlassung **C.** _____,

2. **D.** _____,

beide vertreten durch
Rechtsanwalt lic. iur. Markus E. Kronauer,
und/oder Rechtsanwalt Dr. Lukas Beeler, LL.M.,
Beschwerdeführerinnen,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-F).

Sachverhalt:

A.

Am 27. Dezember 2016 richtete die Direction Générale des Finances Publiques von Frankreich (im Folgenden: DGFP) ein Amtshilfegesuch an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV). Sie stützte sich dabei 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) in der Fassung des Zusatzabkommens vom 27. August 2009 (AS 2010 5683; in Kraft seit dem 4. November 2010).

Als in Frankreich betroffene juristische Person ist die D._____ angegeben. Betroffene juristische Person in der Schweiz ist – gemäss dem Amtshilfegesuch – die angeblich in C._____ domizilierte A._____. Das Gesuch betrifft (französische) Gesellschaftssteuern der Jahre 2013 und 2014.

Nach Darstellung der DGFP wird in Frankreich eine steuerliche Kontrolle betreffend die D._____ durchgeführt. Diese französische Gesellschaft weist verschiedene vertragliche Verbindungen zur A._____ auf. Die DGFP überprüfe Leistungen, die im Rahmen dieser Verbindungen erbracht worden seien, anlässlich einer steuerlichen Verrechnungspreiskontrolle auf ihre Angemessenheit bzw. Drittpreiskonformität. In diesem Zusammenhang benötige die DGFP die mit dem Amtshilfeersuchen verlangten Informationen und Unterlagen.

B.

Insbesondere nach Durchführung des Verfahrens der Informationsbeschaffung erliess die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) am 7. Dezember 2017 gegenüber der A._____ Unlimited Company (zu Händen der Zweigniederlassung C._____ dieser Gesellschaft) und gegenüber der D._____ je eine Schlussverfügung. Damit verfügte die ESTV, dass den zuständigen französischen Behörden betreffend die D._____ Amtshilfe geleistet werde.

Mit Dispositiv-Ziff. 2 Bst. e der Schlussverfügungen ordnete die ESTV an, dass folgende Antwort auf die Frage e des Amtshilfeersuchens an die DGFP weitergeleitet werde (bei der an die D._____ adressierten Schlussverfügung geschah dies nur sinngemäss):

«e) Quelles sont les modalités et le taux d'imposition de A._____ ? Merci de produire la copie de son bilan, de son compte de résultat et de sa déclaration fiscale pour les années 2013 et 2014.

Selon les informations fournies par l'autorité fiscale cantonale, A._____ [...]. Les montants imposables et les impôts dus pour les années 2013 et 2014 sont les suivants :

- Bénéfice imposable (fédéral): CHF [...] (2013)
CHF [...] (2014)
- Bénéfice imposable (cantonal/ communal): CHF [...] (2013)
CHF [...] (2014)
- Capital imposable (cantonal/ communal): CHF [...] (2013)
CHF [...] (2014)
- Montant d'impôts dus (fédéral): CHF [...] (2013)
CHF [...] (2014)
- Montant d'impôts dus (cantonal et communal) CHF [...] (2013)
CHF [...] (2014)

Veuillez trouver, ci-joint, une copie du bilan ainsi que du compte de résultats pour les années 2013 et 2014 (annexe 8).»

Mit Dispositiv-Ziff. 2 Bst. k und o der Schlussverfügungen ordnete die ESTV an, dass der DGFP (soweit hier interessierend) folgende Antworten der Steuerverwaltung des Kantons S._____ und der A._____ Unlimited Company auf die Fragen k und o des Ersuchens übermittelt werden:

«k) La société suisse facture-t-elle des redevances de marque à d'autres sociétés du groupe ? Si oui, merci de fournir le montant des redevances encaissées de chacune des filiales du groupe ainsi que le chiffre d'affaires de ces filiales, l'assiette retenue puis le taux de la redevance facturée.

[...]

[...]. Please find attached a [...] (annexe 9).»

«o) D'autres sociétés du groupe facturent-elles des frais de recherche et développement sur les logiciels à la société A._____ ? Si oui, vous voudrez

bien fournir les noms de ces sociétés ainsi que les montants facturés y compris la marge afférente ?

[...]

Please find attached a [...] (annexe 9).»

C.

C.a Am 8. Januar 2018 erhob die A._____ Unlimited Company (nachfolgend: Beschwerdeführerin 1) gegen die an sie gerichtete Schlussverfügung der ESTV Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie verlangt die ersatzlose Aufhebung von Dispositiv-Ziff. 2 Bst. e dieser Schlussverfügung. Eventualiter fordert sie, als Antwort auf Frage e des Ersuchens sei einzig folgender Text an die französische Behörde weiterzuleiten:

«Selon les informations fournies par les autorités fiscales de S._____, [...]»

Die Beschwerdeführerin 1 verlangt ferner, bei den an die DGFP zu übermittelnden Antworten auf Fragen k und o des Ersuchens sei jeweils der letzte Absatz wegzulassen und der Annex 9 der Schlussverfügung sei nicht bzw. – eventualiter – nur unter Anonymisierung der einzelnen «Dritt-Gruppengesellschaften» amtshilfweise zu übermitteln. Zudem fordert sie eine Parteientschädigung.

In verfahrensrechtlicher Hinsicht beantragt die Beschwerdeführerin 1, «die Auflage des Entscheids im Dispositiv mit Rubrum habe in anonymisierter Form zu erfolgen, insbesondere seien die Parteinamen sowie die an die französischen Behörden zu übermittelnden Informationen nicht öffentlich zugänglich zu machen» (Beschwerde, S. 4). Im Sinne einer Beweisofferte wird mit der Beschwerdeschrift auch verlangt, es sei eine Auskunft der französischen Behörden zu einem in Frankreich betreffend die D._____ durchgeführten «Tax Audit» einzuholen, nämlich eine Auskunft

(a) zum Stand dieses Verfahrens,

(b) zur Frage, ob die D._____ in diesem Verfahren sämtliche von den französischen Behörden verlangten Informationen und Dokumente vorgelegt hat, sowie

(c) zur Frage, ob diese Behörden gegenüber den im vorliegenden Fall involvierten französischen Steuerberatern der D._____ bestätigt ha-

ben, dass die eingereichten Dokumente den Anforderungen des französischen Steuerrechts vollumfänglich entsprechen (Beschwerde, S. 15 f.).

C.b Ebenfalls am 8. Januar 2018 liess die D._____ (nachfolgend: Beschwerdeführerin 2) beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde gegen die an sie gerichtete Schlussverfügung der ESTV erheben. Sie stellt ein Rechtsbegehren, das – abgesehen vom Fehlen eines Eventualantrages in Bezug auf Dispositiv-Ziff. e der Schlussverfügung und der Forderung, die «Steuererklärungen für die Jahre 2013 und 2014» seien nicht an die französischen Behörden zu übermitteln – im Wesentlichen (auch hinsichtlich der Verfahrensanträge) dem Begehren der Beschwerdeführerin 1 betreffend die andere Schlussverfügung entspricht.

C.c Die beiden Beschwerden wurden in der Folge vom Bundesverwaltungsgericht unter den Verfahrensnummern A-197/2018 (Beschwerde der Beschwerdeführerin 1) und A-200/2018 (Beschwerde der Beschwerdeführerin 2) rubriziert.

D.

Die ESTV beantragt mit Vernehmlassungen vom 19. Februar 2018, die Beschwerden seien kostenpflichtig abzuweisen.

E.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten und die vorliegenden Akten wird – soweit entscheidrelevant – in den folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Die durch die gleichen Rechtsanwälte verfassten Rechtsschriften in den Verfahren A-197/2018 und A-200/2018 sind weitgehend identisch. Zudem betreffen beide Verfahren dasselbe Amtshilfeersuchen und stellen sich in diesen Verfahren insgesamt substantiell die gleichen Rechtsfragen. Vor diesem Hintergrund rechtfertigt es sich, die beiden Verfahren zu vereinigen und über die Beschwerden in einem einzigen Urteil zu befinden (vgl. BGE 133 IV 215 E. 1; Urteile des BVGer A-171/2017, A-172/2017 und A-173/2017 vom 5. Juli 2017 E. 1.1).

1.2 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören damit Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (Art. 32 VGG e contrario und Art. 19 Abs. 1 und 5 des Steueramtshilfegesetzes vom 28. September 2012 [StAhiG, SR 651.1]). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der vorliegenden Beschwerden ist somit gegeben. Die Beschwerdeführerinnen erfüllen als Verfügungsadressatinnen die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis nach Art. 19 Abs. 2 StAhiG in Verbindung mit Art. 48 Abs. 1 VwVG.

Die Beschwerden wurden zudem frist- und formgerecht eingereicht (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG, Art. 22a Abs. 1 Bst. c in Verbindung mit Art. 50 Abs. 1 VwVG und Art. 52 Abs. 1 VwVG). Auf die Beschwerden ist somit grundsätzlich einzutreten.

Nicht einzutreten ist freilich auf das Rechtsmittel der Beschwerdeführerin 2, soweit damit gefordert wird, es seien keine Steuererklärungen an die DGFP zu übermitteln. Denn insoweit fehlt es schon an einer anfechtbaren (gegenteiligen) Anordnung der ESTV.

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

1.4 Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung kann das Beweisverfahren geschlossen werden, wenn die noch im Raum stehenden Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung an sich abgeht oder umgekehrt die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist und angenommen werden kann, dass die Durchführung des Beweises im Ergebnis nichts ändern wird (sog. antizipierte Beweiswürdigung; vgl. BGE 131 I 153 E. 3; ALFRED KÖLZ et al., Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl. 2013, N. 153, 457 und 537).

2.

2.1 Gemäss Art. 28 Abs. 1 DBA-F tauschen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten die Informationen aus, die zur Durchführung des Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung der Vertragsstaaten oder ihrer politischen Unterabteilungen oder lokalen Körperschaften erhoben werden, voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht (zu hier nicht relevanten Einschränkungen dieser Amtshilfeverpflichtung vgl. Art. 28 Abs. 3 und 5 DBA-F).

2.2 Gemäss Ziff. XI Abs. 2 des Zusatzprotokolls zum DBA-F soll der Verweis auf «voraussichtlich erhebliche» Informationen in Art. 28 Abs. 1 DBA-F «einen möglichst breiten Informationsaustausch in Steuersachen gewährleisten, ohne dass die Vertragsstaaten 'fishing expeditions' durchführen oder Informationen verlangen können, deren Erheblichkeit für die Aufklärung der Steuerangelegenheiten bestimmter Steuerpflichtiger wenig wahrscheinlich ist». Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte mit der Begründung, die verlangten Informationen seien nicht im Sinne von Art. 28 Abs. 1 Satz 1 DBA-F voraussichtlich erheblich, nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich erscheint (BGE 143 II 185 E. 4.2; Urteil des BVGer A-2548/2016 vom 15. September 2016 E. 2.2, A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3). In diesem Sinne ist dann auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG anzuwenden, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen und von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen sind (vgl. BGE 141 II 436 E. 4.4.3 und 4.5; Urteile des BVGer A-2468/2016 vom 19. Oktober 2016 E. 3.3.2, A-5470/2014 vom 18. Dezember 2014 E. 2.2).

Das Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit und das Verbot der «fishing expeditions» stehen in Einklang mit dem Verhältnismässigkeitsprinzip, das als verfassungsmässiger Grundsatz staatlichen Handelns (vgl. Art. 5 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]) zwingend zu berücksichtigen ist (vgl. Urteile des BVGer A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 5.1.1, A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3, A-38/2014 vom 1. April 2014 E. 2.2.1.2).

2.3 Die voraussichtliche Erheblichkeit von geforderten Unterlagen oder Auskünften muss sich schon aus dem Amtshilfesuch ergeben. Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist gegeben, wenn im Zeitpunkt der Gesuchstellung eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die angefragten Angaben als erheblich erweisen werden. Keine Rolle spielt dagegen, wenn sich nach der Beschaffung der Informationen herausstellt, dass diese nicht relevant sind (BGE 143 II 185 E. 3.3.2, mit Hinweisen). Weil in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen kann, ob eine Information erheblich ist, beschränkt sich die Rolle des ersuchten Staates grundsätzlich darauf, zu überprüfen, ob die 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. In diesem Sinne hat der ersuchte Staat lediglich eine Plausibilitätskontrolle vorzunehmen (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1 f.; Urteil des BGer 2C_241/2016 vom 7. April 2017 E. 5.2; Urteile des BVGer A-171/2017, A-172/2017 und A-173/2017 vom 5. Juli 2017 E. 2.3.2, A-2766/2016 vom 18. April 2017 E. 3.3.1). Gemäss dem Bundesgericht bildet der Begriff der «voraussichtlichen Erheblichkeit» denn auch «eine nicht sehr hohe Hürde für ein Amtshilfeersuchen» (BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1, mit Hinweisen). An dieser bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist trotz Kritik in der Literatur (vgl. MICHAEL BEUSCH, Internationale Amtshilfe in Steuersachen in der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts, in: Stephan Breitenmoser/Bernhard Ehrenzeller [Hrsg.], Internationale Amts- und Rechtshilfe in Steuer- und Finanzmarktsachen, 2017, S. 153 ff., S. 180; ders./SUSANNE RAAS, Amtshilfe in Bezug auf Verrechnungspreise: Voraussichtliche Erheblichkeit der Informationen, TPI [TPI] 3/2017, Ziff. 4) festzuhalten.

2.4 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 – kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 142 II 161 E. 2.1.3 f., 128 II 407 E. 3.2, 4.3.1 und 4.3.3, 126 II 409 E. 4; Urteil des BVGer A-6314/2015 vom 25. Februar 2016 E. 3.4). Dementsprechend ist die ESTV an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche von vornherein entkräftet werden kann (anstelle vieler: Urteile des BVGer A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 5.3, A-2915/2016 vom 4. April 2017 E. 3.2.3).

2.5

2.5.1 Gemäss Art. 4 Abs. 3 StAhiG in der bis Ende 2016 gültig gewesenen Fassung dieser Vorschrift (AS 2013 231) ist die Übermittlung von Informationen zu Personen, welche nicht vom Ersuchen betroffen sind, unzulässig. Gemäss der am 1. Januar 2017 in Kraft getretenen Fassung dieser Vorschrift ist die Übermittlung von Informationen zu Personen, welche nicht betroffene Personen sind, unzulässig, «wenn diese Informationen für die Beurteilung der Steuersituation der betroffenen Person nicht voraussichtlich relevant sind oder wenn berechtigte Interessen von Personen, die nicht betroffene Personen sind, das Interesse der ersuchenden Seite an der Übermittlung der Informationen überwiegen». Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung hat dieser später ins Gesetz aufgenommene Passus nichts an der Ordnung betreffend die Übermittlung von Informationen über vom Amtshilfeersuchen nicht betroffene Personen geändert (vgl. BGE 143 II 506 E. 5.2.1; Urteil des BGer 2C_387/2016 vom 5. März 2018 E. 5.1; Urteil des BGer 2C_640/2016 vom 18. Dezember 2017 E. 4.2.3 [zur Publikation vorgesehen]). Nach dieser Ordnung bzw. der einschlägigen Rechtsprechung sind unter Umständen auch Personen, deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat nicht geltend gemacht wird, als (materiell) betroffene Personen zu qualifizieren, nämlich dann, wenn die Informationen über diese Personen für den ersuchenden Staat voraussichtlich erheblich sind (grundlegend: BGE 141 II 436 E. 4.4.3 und 4.5, auch publiziert in: ASA 84 [2015/2016] S. 559 ff.; ferner: BGE 143 II 185 E. 3.2 ff.; Urteil des BVGer A-272/2017 vom 5. Dezember 2017 E. 2.3.1).

2.5.2 In einem neueren Urteil (BGE 143 II 185 ff.) erklärt das Bundesgericht im Zusammenhang mit einem Ersuchen der DGFP um internationale Amtshilfe in Steuersachen, Informationen über verbundene Unternehmen, insbesondere die Gewinne der einzelnen Konzerngesellschaften, könnten sich als relevant erweisen, um Gewinnverschiebungen innerhalb des Konzerns zu überprüfen, die sich wiederum auf die Transferpreispolitik des Konzerns auswirken könnten (ausführlich zu diesem Urteil BEUSCH/RAAS, a.a.O., Ziff. 1 ff.). Aus diesem Grund lasse sich nicht mit Recht sagen, es sei wenig wahrscheinlich, dass ein Zusammenhang zwischen diesen Informationen und der geltend gemachten Steuerangelegenheit bestehe. Stattdessen seien diese Informationen zur Prüfung der Verrechnungspreise voraussichtlich erheblich (E. 4.2 des Urteils).

Gestützt auf die genannten Überlegungen folgert das Bundesgericht beim betreffenden Fall, dass die Bilanzen einer mit der in Frankreich steuerpflichtigen Gesellschaft verbundenen schweizerischen Gesellschaft

ebenso wie Angaben betreffend die Betriebsstätten sowie deren Gewinnausscheidung im abkommensrechtlichen Sinne voraussichtlich erheblich seien (E. 4.2 des Urteils).

In Bezug auf die Erfolgsrechnungen hält das Bundesgericht die voraussichtliche Erheblichkeit noch klarer für gegeben. Zur Begründung führt das Gericht diesbezüglich aus, dass Einzelheiten der Gewinnerzielung den Erfolgsrechnungen zu entnehmen seien, Gewinn- und Verlustrechnungen der einzelnen verbundenen Unternehmen in die Konzernbilanz sowie -erfolgsrechnung einfliessen würden und vor diesem Hintergrund nicht behauptet werden könne, ein Zusammenhang zwischen den Erfolgsrechnungen und der Überprüfung der Transferpreise sei wenig wahrscheinlich (E. 4.3 des Urteils).

2.6 Gemäss Ziff. XI Abs. 1 des Zusatzprotokolls zum DBA-F stellt die zuständige Behörde des ersuchenden Staates ein Amtshilfebegehren im Sinne von Art. 28 DBA-F «erst dann, wenn alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Information ausgeschöpft sind» (sog. Subsidiaritätsprinzip). Gemäss der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts ist dann, wenn die Frist zur Abgabe der Steuererklärung im ersuchenden Staat abgelaufen ist und Zweifel an der Selbstdeklaration bestehen, das Subsidiaritätsprinzip durch den blossen Umstand, dass sich die Informationen im ersuchten Staat befinden, nicht verletzt. Auch steht der Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips nicht entgegen, dass ein ersuchender Staat in der Phase der Überprüfung der Selbstdeklaration des Steuerpflichtigen – selbst wenn bereits ein Amtshilfeersuchen gestellt worden ist – mit diesem in Kontakt bleibt bzw. diesen befragt (Urteil des BVerfG A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 6.2, mit Hinweisen).

Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (vgl. E. 2.4) besteht kein Anlass, an einer von der ersuchenden Behörde abgegebenen Erklärung der Ausschöpfung aller üblichen, nicht mit unverhältnismässigen Schwierigkeiten verbundenen innerstaatlichen Mittel zu zweifeln, es sei denn, es liege ein gegen die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips sprechendes, ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung begründendes konkretes Element vor (vgl. Urteil des BVerfG 2C_904/2015 vom 8. Dezember 2016 E. 7.2; Urteil des BVerfG A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 6.2).

2.7

2.7.1 Gemäss Ziff. XI Abs. 3 Bst. d des Zusatzprotokolls zum DBA-F ist bei der Stellung eines Amtshilfesuches der Steuerzweck, für welche die Informationen verlangt werden, anzugeben. Dabei besteht Einvernehmen, dass diese Regelung so auszulegen ist, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch im Rahmen der Anwendung von Art. 28 DBA-F nicht behindert (vgl. Ziff. XI Abs. 4 des Zusatzprotokolls DBA-F).

2.7.2 Gemäss dem Prinzip der Spezialität darf der ersuchende Staat die vom ersuchten Staat erlangten Informationen einzig in Bezug auf Personen oder Handlungen verwenden, für welche er sie verlangt hat und der ersuchte Staat sie gewährt hat (BGE 142 II 161 E. 4.6.1). Im Bereich der Amtshilfe nach dem DBA-F statuiert Art. 28 Abs. 2 DBA-F selbst, für wen und zu welchem Gebrauch die übermittelten Informationen ausschliesslich bestimmt sind.

Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (vgl. E. 2.4) kann grundsätzlich angenommen werden, dass sich ein durch einen Staatsvertrag mit Amtshilfebestimmungen mit der Schweiz verbundener ersuchender Staat an das Prinzip der Spezialität hält (Urteil des BVGer A-171/2017, A-172/2017 und A-173/2017 vom 5. Juli 2017 E. 3.3).

3.

3.1 Im vorliegenden Fall bemängeln die Beschwerdeführerinnen in formeller Hinsicht, die DGFP habe die Gründe, weshalb die verlangten Informationen voraussichtlich erheblich sein sollen, nicht dargestellt, indem sie namentlich auf diesbezügliche Angaben zum französischen Steuerrecht verzichtet habe. Damit stossen sie aber ins Leere:

Es wird weder in Art. 28 DBA-F noch im Zusatzprotokoll zum DBA-F oder einem anderen vorliegend einschlägigen Erlass ausdrücklich festgehalten, dass ein Amtshilfeersuchen nebst der Angabe des Steuerzwecks (vgl. E. 2.7.1) insbesondere eine plausible Darstellung der Gründe enthalten muss, weshalb die verlangten Informationen für den angeführten Steuerzweck, namentlich mit Verweis auf das Recht im ersuchenden Staat, voraussichtlich von Belang sind.

Der Anforderung, dass sich die voraussichtliche Erheblichkeit von geforderten Unterlagen oder Auskünften bereits aus dem Amtshilfeersuchen selbst ergeben muss (vgl. E. 2.3), wurde vorliegend Genüge getan, weil

das Ersuchen der DGFP die schweizerischen Behörden in die Lage versetzt, die ihr obliegende (Plausibilitäts-)Prüfung vorzunehmen, ob die 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. E. 2.3). Wie im Folgenden ersichtlich wird, hat nämlich die DGFP die aus ihrer Sicht bestehende Notwendigkeit der Amtshilfe (soweit hier interessierend) nachvollziehbar begründet:

Zum einen lässt sich dem Ersuchen insbesondere die sinngemässe Aussage entnehmen, dass für die Erhebung der französischen Gesellschaftsteuern der Jahre 2013 und 2014 bei der Beschwerdeführerin 2, also für die Durchführung des französischen Steuerrechts, die Drittpreiskonformität der Verrechnungspreise massgebend ist, welche bei Transaktionen zwischen der Beschwerdeführerin 2 und der zum gleichen Konzern gehörenden Beschwerdeführerin 1 unter Beteiligung der Zweigniederlassung C._____ der letzteren Gesellschaft veranschlagt wurden. Damit hat die DGFP jedenfalls aufgezeigt, dass und weshalb aus ihrer Sicht die geforderten Bilanzen und Erfolgsrechnungen der Zweigniederlassung C._____ der Beschwerdeführerin 1 sowie die Antworten auf die Fragen k und o des Amtshilfeersuchens für die mit Blick auf die Verrechnungspreisproblematik korrekte Anwendung des französischen Steuerrechts bei der Beschwerdeführerin 2 notwendig sind.

Zum anderen fehle es dem Ersuchen zwar nach Ansicht der Beschwerdeführerinnen an in formeller Hinsicht unabdingbaren Hinweisen zum angeblichen Zusammenhang zwischen den verlangten Informationen und dem angegebenen Zweck der Überprüfung der Marktgerechtigkeit der Gebühren und Vergütungen, soweit es um die von der DGFP erfragten Modalitäten der Besteuerung der Beschwerdeführerin 1 aufgrund ihrer Zweigniederlassung C._____ in der Schweiz für die Steuerjahre 2013 sowie 2014 geht. Sinngemäss hat die DGFP jedoch mit ihrer Sachverhaltsdarstellung und ihrer Frage nach den schweizerischen Besteuerungsmodalitäten zumindest erklärt, dass für die Bestimmung der Steuerfaktoren bei der Beschwerdeführerin 2 nach dem französischen Steuerrecht (aufgrund der Beziehungen zwischen dieser Gesellschaft und der Beschwerdeführerin 1 bzw. deren Zweigniederlassung C._____) voraussichtlich erheblich ist, wie die schweizerische Gewinnbesteuerung der Beschwerdeführerin 1 (im Zusammenhang mit dieser Zweigniederlassung) in der relevanten Zeitspanne erfolgte. Dies genügt für ein in formeller Hinsicht genügendes Ersuchen. Insbesondere war es in diesem Zusammenhang – entgegen der

Ansicht der Beschwerdeführerinnen – nicht erforderlich, die Vorschriften des französischen Rechts zu erwähnen, aus welchen sich im vorliegenden Fall (möglicherweise) die Relevanz des in der Schweiz auf die Beschwerdeführerin 1 angewendeten Steuerregimes für die Besteuerung der Beschwerdeführerin 2 in Frankreich ergibt.

Im letztgenannten Punkt unterscheidet sich die vorliegend zu beurteilende Konstellation entgegen der Darstellung in den Beschwerdeschriften im Übrigen – soweit ersichtlich – auch nicht rechtswesentlich von dem vom Bundesgericht mit BGE 143 II 185 ff. beurteilten Fall. Dem letzteren Fall lag ein Amtshilfeersuchen der DGFP zugrunde, mit welchem diese Behörde unter anderem Angaben betreffend die in der Schweiz erfolgte Besteuerung von bestimmten, mit in Frankreich steuerpflichtigen juristischen Personen in einem Konzernverhältnis stehenden Gesellschaften verlangte (vgl. dazu auch vorn E. 2.5.2). Soweit erkennbar begründete die DGFP seinerzeit das Ersuchen im Wesentlichen einzig mit dem Hinweis, dass bei grenzüberschreitenden Transaktionen von Gesellschaften der gleichen Gruppe nach dem französischen Recht Informationen über die Gesellschaften und die Gewinnverteilung für die Festsetzung der in Frankreich geschuldeten Steuern erforderlich seien. Der Sachverhaltsdarstellung des Urteils lässt sich nicht entnehmen, dass die DGFP zur Begründung seines Ersuchens ausdrücklich auf die im betreffenden Verfahren in diesem Kontext von der ESTV angerufenen Vorschriften von Art. 57 und Art. 238 A des französischen Code général des impôts (CGI) Bezug genommen hätte. Auch beanstandet das Bundesgericht in diesem Urteil keine fehlende Erwähnung dieser oder anderer Vorschriften im Amtshilfeersuchen.

3.2 Die Beschwerdeführerinnen machen in formeller Hinsicht auch geltend, das vorliegende Amtshilfeersuchen verletze das Subsidiaritätsprinzip. Zur Begründung führen sie aus, die französischen Behörden hätten von der Beschwerdeführerin 2 nach Stellung des Ersuchens Transferpreisdokumentationen erhalten, aufgrund welcher die amtshilfeweise erfragten Informationen nicht mehr benötigt würden.

Selbst wenn die französischen Steuerbehörden die Transferpreisdokumentationen erst im Laufe des Amtshilfeverfahrens von der Beschwerdeführerin 2 gefordert und erhalten hätten, liesse dies nicht auf eine Verletzung des Subsidiaritätsprinzips schliessen: Da davon auszugehen ist, dass die Steuererklärungsfrist für die Beschwerdeführerin 2 in Frankreich im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens bereits abgelaufen war und (nach sinngemässer Darstellung der französischen Behörden) Zweifel

an der Selbstdeklaration dieser Gesellschaft bestehen, kann der blosser Umstand, dass die DGFP die streitbetroffenen Informationen in der Schweiz zu beschaffen sucht, rechtsprechungsgemäss keine Verletzung des Subsidiaritätsprinzips begründen. Auch ist es Frankreich als ersuchendem Staat nicht verwehrt, in der Phase der Überprüfung der Selbstdeklaration die steuerpflichtige Beschwerdeführerin 2 zu befragen (und die Transferpreisdokumentationen einzufordern), selbst wenn das Amtshilfeersuchen bereits gestellt worden ist (vgl. E. 2.6).

Mit Blick auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip besteht vorliegend kein Anlass, an der im Amtshilfeersuchen enthaltenen Erklärung der DGFP, wonach alle nach dem französischen Steuerverfahrensrecht vorgesehenen und im aktuellen Verfahrensstadium verwendbaren Mittel zur Informationsbeschaffung ausgeschöpft worden sind, zu zweifeln (vgl. E. 2.6).

3.3 Die weiteren formellen Voraussetzungen sind beim vorliegenden Amtshilfeersuchen unbestrittenermassen erfüllt.

4.

4.1 Zu klären ist im Folgenden, ob die nach Dispositiv-Ziff. 2 Bst. e, k und o der angefochtenen Schlussverfügungen an die DGFP weiterzuleitenden Informationen und Unterlagen über die Beschwerdeführerin 1 bzw. deren Zweigniederlassung in C._____ im abkommensrechtlichen Sinne voraussichtlich erheblich für die Durchführung des Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des französischen Steuerrechts sind (vgl. zur Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit vorn E. 2.1 ff.).

4.2

4.2.1 Unbestrittenermassen und in Übereinstimmung mit der Darstellung im Amtshilfeersuchen, wo namentlich von Produkten der F._____-Unternehmensgruppe die Rede ist, zählen die Beschwerdeführerinnen zum gleichen Konzern. Die DGFP hat dabei – wie ausgeführt (E. 3.1) – im Ersuchen erklärt, dass für die Erhebung der französischen Gesellschaftssteuern der Jahre 2013 und 2014 bei der Beschwerdeführerin 2 nach dem französischen Steuerrecht die Drittpreiskonformität derjenigen Verrechnungspreise massgebend ist, welche bei Transaktionen zwischen der Beschwerdeführerin 2 und der zum gleichen Konzern gehörenden Beschwerdeführerin 1 unter Beteiligung der Zweigniederlassung C._____ der letzteren Gesellschaft angewendet wurden. Auch hat die DGFP (sinngemäss) kund-

getan, dass sie für die Überprüfung dieser Drittpreiskonformität die Bilanzen und Erfolgsrechnungen der Zweigniederlassung C. _____ der Beschwerdeführerin 1 der genannten beiden Jahre benötigt.

Gestützt auf den völkerrechtlichen Vertrauensgrundsatz (E. 2.4) ist den genannten Ausführungen der französischen Steuerbehörde zu folgen und dementsprechend die voraussichtliche Erheblichkeit der von der ESTV zur Übermittlung an die DGFP vorgesehenen *Bilanzen* und *Erfolgsrechnungen* der fraglichen Zweigniederlassung C. _____ zu bejahen. Dieser Schluss drängt sich insbesondere im Lichte des vorn in E. 2.5.2 (und in E. 3.1) genannten Urteils des Bundesgerichts auf, das in den rechtswesentlichen Punkten einen gleich gelagerten Fall betrifft. Nichts daran ändern kann die Behauptung der Beschwerdeführerinnen, aus den streitbetroffenen Bilanzen und Erfolgsrechnungen liessen sich – angeblich anders als bei dem vom Bundesgericht beurteilten Fall – keine Einzelheiten der Gewinnerzielung sowie Aufwände entnehmen und diese Dokumente würden keinen Aufschluss über die Drittpreiskonformität der vorliegenden konzerninternen Verrechnungspreise geben. Denn es spielt für die Frage der Amtshilfverpflichtung von vornherein keine Rolle, ob sich diese Unterlagen nach ihrer Beschaffung als relevant (oder nicht relevant) herausstellen (vgl. E. 2.3). Aus diesem Grund ist auch nicht entscheidend, dass in den nach Ansicht der ESTV an die DGFP weiterzuleitenden Erfolgsrechnungen sämtliche Kosten in lediglich zwei Positionen zusammengefasst sind (anders dagegen Beschwerde A-197/2018, S. 26).

Soweit sich die Beschwerdeführerinnen im Zusammenhang mit den Erfolgsrechnungen auf das Urteil des BVGer A-6680/2014 vom 19. April 2016 bzw. dessen E. 6.2.1 f. berufen, stossen sie schon deshalb ins Leere, weil das Bundesgericht (mit BGE 143 II 185 ff.) just die voraussichtliche Erheblichkeit der Erfolgsrechnungen des betroffenen verbundenen Unternehmens anders als das Bundesverwaltungsgericht würdigt.

4.2.2 Die Beschwerdeführerinnen bringen im Übrigen vor, es sei massgebend und vom ersuchten Staat im Rahmen der ihm obliegenden Prüfung der voraussichtlichen Erheblichkeit zu klären, ob die von der DGFP verlangten Unterlagen konkret dem von dieser Behörde angegebenen Zweck dienen, nämlich der Prüfung, «ob die verrechneten Gebühren *im Hinblick auf die Kosten* der schweizerischen Gesellschaft [bzw. der Zweigniederlassung C. _____ der Beschwerdeführerin 1] einem Drittvergleich standhalten» (Beschwerde A-197/2018, S. 25; Beschwerde A-200/2018, S. 23). Die

von der DGFP verlangten Dokumente würden keinen Beitrag zur Erreichung dieses Zweckes der alleinigen Überprüfung der Drittpreiskonformität der verrechneten Gebühren *im Hinblick auf die bei der erwähnten Zweigniederlassung angenommenen Kosten* leisten.

Auch mit diesem Vorbringen vermögen die Beschwerdeführerinnen nicht in einer das Vertrauen in die Darstellung der DGFP erschütternden Weise aufzuzeigen, dass ein Zusammenhang zwischen den nach dem Willen der ESTV an den ersuchenden Staat weiterzuleitenden Bilanzen sowie Erfolgsrechnungen und der vom französischen Fiskus angestrebten Überprüfung der Verrechnungspreise wenig wahrscheinlich ist. Dies gilt schon deshalb, weil diese Überprüfung nach Angaben der DGFP nicht nur unter Kostenaspekten, sondern auch unter Berücksichtigung der von der Zweigniederlassung angenommenen Funktionen erfolgen soll (vgl. dazu den im Amtshilfeersuchen enthaltenen Passus «Il s'agit en effet d'apprécier si ces rémunérations sont conformes au principe de pleine concurrence [...] au regard des fonctions [...] assumés par la société suisse»).

4.2.3

4.2.3.1 Was die streitbetroffenen *Steuerdaten* betreffend die Beschwerdeführerin 1 bzw. deren Zweigniederlassung in C. _____ angeht, ist daran zu erinnern, dass die DGFP im Amtshilfeersuchen sinngemäss auch erklärt hat, dass die Art und Weise der in der Schweiz erfolgten Gewinnbesteuerung der Beschwerdeführerin 1 bzw. ihrer Zweigniederlassung C. _____ für die Festlegung der Steuerfaktoren der Beschwerdeführerin 2 nach dem französischen Steuerrecht voraussichtlich erheblich ist (vgl. E. 3.1).

Die Beschwerdeführerinnen machen freilich sinngemäss geltend, ein Zusammenhang zwischen der Anwendung des französischen Steuerrechts im Fall der Beschwerdeführerin 2 und den von der DGFP verlangten Steuerdaten über die erwähnte Zweigniederlassung sei wenig wahrscheinlich. Unter Berufung auf ein Rechtsgutachten eines von ihnen konsultierten französischen Anwaltes behaupten sie dabei, bei der Beschwerdeführerin 2 greife die Vorschrift von Art. 238 A CGI, welche die Beweislast bei länderübergreifenden Transaktionen im Zusammenhang mit einem (aus Sicht Frankreichs) ausländischen Regime der privilegierten Besteuerung betrifft (vgl. BGE 143 II 185 E. 4.4), von vornherein nicht. Diese Vorschrift sei denn auch von den französischen Behörden nicht erwähnt worden. Im Fall einer steuerlichen Kontrolle, welche – wie vorliegend – ausschliesslich die Transferpreise in einem Konzern betreffe, sei für die Beweislast statt

Art. 238 A CGI die Bestimmung von Art. 57 CGI massgebend. Danach hätten die französischen Gesellschaften der Steuerverwaltung im Rahmen einer solchen Kontrolle die Marktgerechtigkeit der Transferpreise mittels einer Transferpreisdokumentation nachzuweisen und könnten sie bei Unterlassen oder Misslingen dieses Beweises die Kosten für konzernintern erbrachte Leistungen nicht vom steuerbaren Gewinn in Abzug bringen. Deshalb sei im Fall der Beschwerdeführerin 2 das in der Schweiz auf die Zweigniederlassung C._____ der Beschwerdeführerin 1 angewendete Steuerregime von vornherein nicht relevant.

Die Beschwerdeführerinnen verkennen mit diesen Vorbringen, dass der ersuchte Staat im Amtshilfeverfahren keine Fragen der Auslegung und Anwendung des Steuer- und Steuerverfahrensrechts des ersuchenden Staates zu klären hat (vgl. Urteil des BVGer A-2915/2016 vom 4. April 2017 E. 3.3.2, mit Hinweisen). Schon aus diesem Grund vermögen ihre Ausführungen die Darstellung der DGFP, wonach die Gewinnbesteuerung der Beschwerdeführerin 2 in Frankreich von dem auf die Beschwerdeführerin 1 im Zusammenhang mit deren Zweigniederlassung C._____ angewendeten Steuerregime abhängen kann, nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche von vornherein zu entkräften (vgl. E. 2.4). Mit anderen Worten erscheint es trotz der erwähnten Ausführungen der Beschwerdeführerinnen und der im vorliegenden «Gutachten» vertretenen Ansicht grundsätzlich nicht als wenig wahrscheinlich, dass ein Zusammenhang zwischen der Besteuerung der Beschwerdeführerin 2 in Frankreich und den von der DGFP erfragten Steuerdaten besteht.

4.2.3.2 Allerdings enthält die von der ESTV vorgesehene Antwort zu den Steuerdaten der Beschwerdeführerin 1 auch Angaben zu der von dieser Gesellschaft aufgrund ihrer Zweigniederlassung C._____ entrichteten Kapitalsteuer. Ein Zusammenhang zwischen diesen Angaben und der steuerlichen Untersuchung in Frankreich ist schon deshalb wenig wahrscheinlich, weil das Amtshilfeersuchen ausdrücklich für die Erhebung der französischen Gesellschaftssteuer gestellt wurde, diese Steuer mit der Bezeichnung «impôt sur les sociétés» nach der in Frankreich verwendeten Terminologie jedoch eine Gewinnsteuer ist (vgl. JOHANNES VIEGENER, Rechtliche und steuerliche Aspekte bei Erwerb und Führung von Tochtergesellschaften in Frankreich, StrR 46/1991, S. 1 ff., S. 8) und die DGFP nicht näher ausführt, weshalb sie Kapitalsteuerdaten benötigen sollte.

Die voraussichtliche Erheblichkeit ist nach dem Gesagten in Bezug auf die nach Auffassung der Vorinstanz an die ersuchende Behörde zu übermittelnden Kapitalsteuerdaten nicht erfüllt.

4.2.4 Die Beschwerdeführerinnen stellen sich sodann auf den Standpunkt, die hier (noch) streitbetroffenen Informationen und Unterlagen seien auch deshalb nicht voraussichtlich erheblich, weil die Beschwerdeführerin 2 den französischen Behörden umfassende Transferpreisdokumentationen vorgelegt habe und diese Behörden die Dokumentationen als rechtskonform sowie vollständig qualifiziert hätten (Beschwerde A-197/2018, S. 13 f., 16 und 29; Beschwerde A-200/2018, S. 11, 14 und 26 [insbesondere unter Hinweis auf das als Beschwerdebeilage 2 eingereichte Rechtsgutachten sowie die als Beschwerdebeilagen 4 und 5 vorliegenden Transferpreisdokumentationen]). In diesem Kontext stellen sie ihre Beweisanträge, es sei eine Auskunft der französischen Behörden einzuholen

- (a) zum Stand des in Frankreich durchgeführten «Tax Audit»,
- (b) zur Frage, ob die Beschwerdeführerin 2 in diesem Verfahren sämtliche von den französischen Behörden verlangten Informationen und Dokumente vorgelegt hat, und
- (c) zur Frage, ob diese Behörden gegenüber den im vorliegenden Fall involvierten französischen Steuerberatern der Beschwerdeführerin 2 bestätigt haben, dass die eingereichten Dokumente den Anforderungen des französischen Steuerrechts vollumfänglich entsprechen (Beschwerde, S. 15 f.).

Diesen Beweisanträgen ist aus verschiedenen Gründen nicht stattzugeben:

Zum einen erklären die Beschwerdeführerinnen selbst, dass in Bezug auf die Verrechnungspreise der «Tax Audit» in Frankreich noch nicht abgeschlossen ist (vgl. Beschwerde A-197/2018, S. 15; Beschwerde A-200/2018, S. 13). Deshalb ist das in Frankreich geführte Verfahren, soweit hier interessierend, als noch laufend zu betrachten. Bis zu welchem konkreten Stadium dieses noch pendente Verfahren fortgeschritten ist, ist für die hier zu beantwortende Frage nach der Amtshilfepflicht der schweizerischen Behörden nicht von Belang. Der erstgenannte Beweisantrag betrifft daher einen nicht rechtserheblichen Sachumstand und ist folglich in antizipierter Beweiswürdigung abzuweisen (vgl. E. 1.4).

Zum anderen sind die beiden übrigen Beweisanträge nicht hinreichend substantiiert. Die Beschwerdeführerinnen verweisen nämlich zur Untermauerung ihrer Behauptung, die Beschwerdeführerin 2 habe den französischen Behörden Transferpreisdokumentationen zur Verfügung gestellt und die Rechtskonformität sowie Vollständigkeit dieser Unterlagen sei im französischen Verfahren behördlicherseits bestätigt worden, im Wesentlichen einzig auf zwei Transferpreisdokumentationen und das bereits erwähnte «Gutachten» eines französischen Anwalts (die daneben in diesem Zusammenhang in der Beschwerde erwähnte Stellungnahme der Beschwerdeführerin 1 vom 2. November 2017 enthält – soweit hier interessierend – nichts, was über die genannte Behauptung der Beschwerdeführerinnen hinausgeht). Die Transferpreisdokumentationen und das «Gutachten» sind aber in Bezug auf die hier interessierenden Punkte nicht genug aussagekräftig, um von einer hinreichenden Substantiierung der beiden Beweisanträge auszugehen:

Aus den vorliegenden beiden Transferpreisdokumentationen kann schon deshalb nicht abgeleitet werden, dass die zwei erwähnten Beweisanträge hinreichend substantiiert sind, weil diesen Dokumenten nicht einmal ansatzweise zu entnehmen ist, dass sie (oder vergleichbare Dokumente) den französischen Behörden übergeben worden wären.

Das «Gutachten» des französischen Anwalts ist sodann ein Parteigutachten. Zwar geht diesem «Gutachten» nicht etwa schon deshalb, weil es von einer Partei stammt bzw. im Auftrag einer Partei verfasst wurde, der Beweiswert ab. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung kommt Parteigutachten jedoch ein geringerer Rang als vom Gericht nach dem vorgegebenen Verfahrensrecht eingeholten Gutachten zu (vgl. Urteil des BVGer A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.1.2, mit Hinweisen). Beim vorliegenden Parteigutachten fällt zusätzlich ins Gewicht, dass darin nicht näher bezeichnet wird, wann genau die Beschwerdeführerin 2 eine Transferpreisdokumentation an die französischen Behörden übergeben haben soll und zu welchem genauen Zeitpunkt diese Behörden die Rechtskonformität dieser Dokumentation bestätigt haben sollen. Auch wird im «Gutachten» nicht festgehalten, auf welche Dokumente sich die darin enthaltene Sachdarstellung stützt.

Nach dem Gesagten ist den erwähnten Beweisanträgen nicht stattzugeben und ist nicht erstellt, dass die Beschwerdeführerin 2 – wie in der Beschwerde behauptet wird – den französischen Behörden umfassende

Transferpreisdokumentationen vorgelegt hat und diese Behörden die Dokumentationen als rechtskonform sowie vollständig qualifiziert haben. Es braucht deshalb nicht entschieden zu werden, wie die voraussichtliche Erheblichkeit der streitbetroffenen Informationen und Unterlagen zu beurteilen wäre, wenn die entsprechende Behauptung in tatsächlicher Hinsicht zutreffen würde.

Weil die in Frage stehenden Gewinnsteuerdaten, Bilanzen und Erfolgsrechnungen – wie gesehen – geeignet sind, der Überprüfung der Drittpreiskonformität und der Feststellung der nach dem französischen Recht möglicherweise massgebenden Besteuerungsmodalitäten in der Schweiz zu dienen, bleibt es dabei, dass diese Daten und Unterlagen voraussichtlich erheblich sind (vgl. auch BGE 143 II 185 E. 4.2 am Ende).

4.3

4.3.1 Die Beschwerdeführerinnen bestreiten sodann zum Teil die voraussichtliche Erheblichkeit der von der ESTV beabsichtigten Antworten auf die Fragen k und o des Amtshilfensuchens. Sie erklären, zur Überprüfung der Marktkonformität der Leistungen zwischen der Beschwerdeführerin 2 und der Zweigniederlassung der Beschwerdeführerin 1 genüge es, dass der DGFP der Ansatz der von einzelnen Tochtergesellschaften der F. _____-Gruppe erhobenen Lizenzgebühren bzw. die Berechnungsweise dieser Lizenzgebühren mitgeteilt werde. Den entsprechenden Lizenzgebührenansatz [...] habe die Beschwerdeführerin 2 bereits den französischen Behörden bekanntgegeben. Die von der ESTV zur Übermittlung an die DGFP vorgesehenen konkreten Geschäftszahlen für jede einzelne namentlich erwähnte «lokale» bzw. für ein bestimmtes Gebiet zuständige Gesellschaft der F. _____-Gruppe seien nicht notwendig, um den Zweck des Amtshilfensuchens zu erreichen. Denn Einheitlichkeit über die gesamte Gruppe hinweg und Marktangemessenheit würden sich nicht aus dem konkreten Vergütungsbetrag, sondern aus der generell-abstrakten Berechnungsformel ergeben. Überdies würden die Geschäftsbeziehungen zwischen der Beschwerdeführerin 1 und dritten «lokalen» Gruppengesellschaften die Transaktionen zwischen den Beschwerdeführerinnen nicht einmal indirekt beeinflussen. Ohnehin sei es für die Überprüfung der Marktgerechtigkeit naheliegender, auf Daten ausserhalb der Gruppe abzustellen. Solche Benchmark-Daten habe die Beschwerdeführerin 2 bereits den französischen Behörden geliefert.

4.3.2 Mit den hier genannten Ausführungen bestreiten die Beschwerdeführerinnen die voraussichtliche Erheblichkeit in Bezug auf das als Annex 9

der DGFP zu übermittelnde Dokument. Bei diesem [...] Dokument handelt es sich um [...].

4.3.3 Es lässt sich nicht mit Recht behaupten, ein Zusammenhang zwischen der in Frankreich geführten steuerlichen Untersuchung der Verrechnungspreise und den im erwähnten Annex 9 enthaltenen Informationen sei wenig wahrscheinlich. Denn gestützt auf diesen Annex lassen sich Rückschlüsse auf [...] ziehen [...]. Vor diesem Hintergrund sind die im erwähnten Annex aufgeführten Informationen entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerinnen als voraussichtlich erheblich zu qualifizieren.

Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit steht der amtshilfweisen Übermittlung des erwähnten Annexes auch dann nicht entgegen, wenn mit den Beschwerdeführerinnen angenommen würde, dass in Form von Benchmark-Daten von Gesellschaften ausserhalb des F._____ - Konzern geeignetere Daten für die in Frankreich laufende Verrechnungspreisüberprüfung greifbar wären und solche Daten bereits den französischen Behörden geliefert worden wären. Selbst wenn es sich so verhalten würde, lässt sich nämlich nicht sagen, dass ein Zusammenhang zwischen dem in Frankreich laufenden Verfahren der steuerlichen Überprüfung der Verrechnungspreise und den Angaben in diesem Annex wenig wahrscheinlich ist. Es bleibt im Übrigen in erster Linie Sache des ersuchenden Staats zu bestimmen, welche Informationen (letztlich) erheblich sind (vgl. BGE 142 II 218 E. 3.3, 142 II 161 E. 2.1.1). Deshalb ist im vorliegenden Verfahren nicht darüber zu befinden, ob für die französischen Behörden andere als die von ihnen verlangten Informationen möglicherweise zielführender wären.

Die Beschwerdeführerinnen verweisen im Übrigen zwar darauf, dass in der Rechtsprechung des Bundesgerichts (angeblich) noch nie die Frage der Pflicht zur Leistung von internationaler Amtshilfe in Steuersachen betreffend Informationen «zu generellen Einkünften über sämtliche zu einem weltweiten Konzern gehörende Gesellschaften» thematisiert worden sei (Beschwerde A-197/2018, S. 29; Beschwerde A-200/2018, S. 27). Das Vorhandensein eines einschlägigen bundesgerichtlichen Präjudizes bildet freilich keine Voraussetzung, um die voraussichtliche Erheblichkeit der im Annex 9 enthaltenen Informationen zu bejahen. Das genannte Vorbringen ist folglich von vornherein nicht stichhaltig.

4.3.4 Die Amtshilfevoraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit verlangt auch nicht, im Sinne der entsprechenden Eventualanträge der Beschwerdeführerinnen die im Annex 9 genannten Namen der darin nebst der Beschwerdeführerin 1 erwähnten Gesellschaften im Falle einer Weiterleitung dieses Dokuments an die DGFP unkenntlich zu machen. Es erscheint nämlich nicht als wenig wahrscheinlich, dass die Zuordnung der in diesem Dokument genannten Daten zu bestimmten Gesellschaften des F._____ -Konzerns für die von Frankreich vorzunehmende Überprüfung der Verrechnungspreise erheblich ist. Die im Annex nebst der Beschwerdeführerin 1 genannten Konzerngesellschaften sind damit nicht als Personen zu betrachten, welche in diesem Dokument bloss zufällig auftauchen. Vielmehr sind diese Gesellschaften materiell betroffene Personen im Sinne der Rechtsprechung des Bundesgerichts zu Art. 4 Abs. 3 StAhiG (vgl. vorn E. 2.5.1). Aus diesem Grund stossen die Beschwerdeführerinnen auch ins Leere, soweit sie gegen die Übermittlung der Namen der – wie erwähnt – mit Blick auf das vorliegende Amtshilfeersuchen nicht bloss zufällig in diesem Dokument genannten Gesellschaften das Verhältnismässigkeitsprinzip ins Feld führen. Das Verhältnismässigkeitsprinzip ist nämlich im Zusammenhang mit der Anwendung von Art. 4 Abs. 3 StAhiG rechtsprechungsgemäss gewahrt, wenn die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit der Informationen – wie vorliegend – erfüllt ist (vgl. Urteil des BGer 2C_690/2015 vom 15. März 2016 E. 4.5).

4.4 Was die übrigen abkommensrechtlichen Voraussetzungen für die im Streit liegende Amtshilfeleistung betrifft, machen die Beschwerdeführerinnen im Wesentlichen einzig geltend, es bestünden Hinweise, dass sich die französischen Behörden nicht an das Spezialitätsprinzip halten würden. Aus diesem Grund erscheine – so die Beschwerdeführerinnen – die von der ESTV geplante «Datenlieferung auf Vorrat» als «besonders problematisch» (Beschwerde A-197/2018, S. 29; Beschwerde A-200/2018, S. 27).

Zwar hat die ESTV in einem aktenkundigen Schreiben an die DGFP vom 1. September 2016 erklärt, sie habe von einer Bank Hinweise auf eine durch die französischen Behörden möglicherweise begangene Verletzung des Spezialitätsprinzips und der Geheimhaltungspflichten betreffend nach Art. 28 DBA-FR übermittelte Informationen erhalten. Allerdings wird in diesem Schreiben nicht konkret auf das vorliegende Amtshilfeverfahren Bezug genommen. Auch haben die Beschwerdeführerinnen nicht substantiiert dargetan und fehlt es in den Akten an konkreten Anhaltspunkten dafür, dass angesichts der von der ESTV erwähnten Hinweise just die nach den

vorliegend angefochtenen Schlussverfügungen an die DGFP weiterzuleitenden Informationen in Frankreich in Missachtung des Spezialitätsprinzips verwendet werden könnten. Schon aus diesem Grund ist entsprechend dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip davon auszugehen, dass die französischen Behörden diese Informationen einzig für Zwecke verwenden werden, für welche sie von der DGFP verlangt wurden und nach Ansicht der ESTV herauszugeben sind. Die nicht näher spezifizierte Befürchtung der Beschwerdeführerinnen, das Spezialitätsprinzip könnte vorliegend verletzt werden, steht der Leistung von Amtshilfe somit nicht entgegen (vgl. zum Ganzen auch Urteil des BVGer A-5597/2016 vom 28. Februar 2018 E. 5.9 [mit weiterführenden Hinweisen zur Thematik des Spezialitätsprinzips in Verfahren der Amtshilfe zugunsten Frankreichs]).

4.5 Soweit die Beschwerdeführerin 2 rügt, man habe den in den zu übermittelnden Unterlagen nebst den Beschwerdeführerinnen erwähnten Gesellschaften des F._____ -Konzerns vorliegend das rechtliche Gehör nicht gewährt (Beschwerde A-200/2018, S. 27), ist ihr entgegenzuhalten, dass die Frage der Wahrung der Verfahrensrechte dieser Gesellschaften keinen Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet (vgl. auch BGE 139 II 404 E. 11.1, wo das Bundesgericht insbesondere mit der Begründung, auf stellvertretend für einen Dritten bzw. in dessen Interesse erhobene Rechtsmittel sei nicht einzutreten, einen Antrag der Beschwerdeführenden, es seien alle von der seinerzeit streitbetroffenen Amts- und Rechtshilfe betroffenen Personen zu informieren, nicht an die Hand genommen hat).

5.

Die angefochtenen Beschwerdeentscheide erweisen sich nach dem Gesagten grundsätzlich als rechtmässig. Einzig die Anordnung, dass als Antwort auf Frage e des Amtshilfeersuchens Kapitalsteuerdaten zur Beschwerdeführerin 1 an die DGFP zu übermitteln sind, ist mangels erfüllter Voraussetzungen für eine diesbezügliche Amtshilfeverpflichtung nicht rechtmässig (vgl. E. 4.2.3.2) und daher aufzuheben.

Es fragt sich, wie die von der ESTV vorgesehene Antwort auf Frage e des Amtshilfeersuchens zu modifizieren ist.

Zunächst einmal bleibt es dabei, dass als Antwort auf diese Frage die Kopien der Bilanzen und Erfolgsrechnungen der Beschwerdeführerin 1 der Jahre 2013 und 2014 an die DGFP zu übermitteln sind. Insoweit nicht zu entsprechen ist dem Eventualantrag der Beschwerdeführerin 1, der DGFP

sei als Antwort auf Frage e des Ersuchens lediglich mitzuteilen, dass nach den Angaben der Steuerbehörden des Kantons S._____ [...].

[...]

Es drängt sich daher auf, die der DGFP auf Frage e des Amtshilfeersuchens zu gebende Antwort wie folgt zu modifizieren (Änderungen in Fettschrift hervorgehoben):

Selon les informations fournies par l'autorité fiscale cantonale, A._____ [...]. Les montants **du bénéfice imposables et les impôts sur le bénéfice** dus pour les années 2013 et 2014 sont les suivants :

- Bénéfice imposable (fédéral):	CHF [...] (2013) CHF [...] (2014)
- Bénéfice imposable (cantonal/ communal):	CHF [...] (2013) CHF [...] (2014)
- Capital imposable (cantonal/ communal):	CHF [...] (2013) CHF [...] (2014)
- Montant d'impôts dus (fédéral):	CHF [...] (2013) CHF [...] (2014)
- Montant d'impôts dus (cantonal et communal)	CHF [...] (2013) CHF [...] (2014)

Veuillez trouver, ci-joint, une copie du bilan ainsi que du compte de résultats pour les années 2013 et 2014 (annexe 8).

In diesem Sinne sind die Beschwerden teilweise gutzuheissen. Im Übrigen ist das Rechtsmittel der Beschwerdeführerin 1 abzuweisen und dasjenige der Beschwerdeführerin 2 abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

6.

6.1 Die Verfahrenskosten werden in der Regel der unterliegenden Partei auferlegt; unterliegt diese nur teilweise, so werden die Verfahrenskosten ermässigt (Art. 63 Abs. 1 VwVG).

Die Verfahrenskosten sind unter Berücksichtigung des aufgrund der Verfahrensvereinbarung reduzierten Aufwandes, der Komplexität der sich jeweils stellenden Fragen sowie des Umfangs und der Bedeutung der jeweils streitbetroffenen Informationen auf insgesamt Fr. 8'000.- festzusetzen (vgl. zur Kostenbemessung Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar

2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]).

Die Beschwerdeführerinnen obsiegen mit ihren Beschwerden in verhältnismässig kleinem Umfang, nämlich insoweit, als entgegen den angefochtenen Schlussverfügungen keine Angaben zum steuerbaren Kapital der Beschwerdeführerin 1 und zur Höhe der von dieser Gesellschaft im Kanton S._____ entrichteten Kapitalsteuern an die ersuchende Behörde zu übermitteln sind. Die Verfahrenskosten von insgesamt Fr. 8'000.-, welche die Beschwerdeführerinnen im Falle vollständigen Unterliegens je zur Hälfte zu tragen hätten, sind ihnen daher im Umfang von je Fr. 3'000.- aufzuerlegen. Die von den beiden Beschwerdeführerinnen geleisteten Kostenvorschüsse von je Fr. 4'500.- sind auf diese Beträge von je Fr. 3'000.- anzurechnen. Die Restbeträge von je Fr. 1'500.- sind den Beschwerdeführerinnen nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

Der Vorinstanz sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 2 VwVG).

6.2 Obsiegende, vertretene Parteien haben Anspruch auf eine Parteientschädigung zulasten der Vorinstanz; obsiegt die Partei nur teilweise, ist die Parteientschädigung entsprechend zu kürzen (vgl. Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG in Verbindung mit Art. 7 ff. VGKE). Die (reduzierten) Parteientschädigungen für die notwendigen Auslagen, welche den teilweise obsiegenden Beschwerdeführerinnen erwachsen sind, sind mangels Kostennote aufgrund der Akten und nach freiem richterlichem Ermessen praxisgemäss auf je Fr. 1'500.- festzusetzen (vgl. Art. 14 Abs. 2 VGKE).

7.

Zur Wahrung der Interessen der Verfahrensbeteiligten genügt vorliegend eine praxisgemässe Anonymisierung, die Rückschlüsse auf die Beschwerdeführerinnen, ihren Konzern und die der DGFP zu übermittelnden konkreten Informationen nicht ermöglicht. Das Urteil ist dabei, wie dies für steuer- und amtshilferechtliche Fälle vorgesehen ist, auch den akkreditierten Journalisten nur in anonymisierter Form zuzustellen. Dem Anonymisierungsantrag der Beschwerdeführerinnen ist im Übrigen dahingehend Rechnung zu tragen, als auch die öffentliche Auflage des vorliegenden Urteils in anonymisierter Form zu erfolgen hat (ausführlich zur Publikation und öffentlichen Auflage von Entscheiden des Bundesverwaltungsgerichts und zur Frage

ihrer Anonymisierung Urteil des BVGer A-2654/2014 vom 5. Februar 2015 E. 9, mit weiteren Hinweisen).

Weitere Ausführungen zum Antrag der Beschwerdeführerinnen betreffend die Modalitäten der Urteilsauflage und die Wahrung der Geheimhaltungsinteressen erübrigen sich.

8.

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

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Verfahren A-197/2018 und A-200/2018 werden vereinigt.

2.

Die Beschwerden werden teilweise gutheissen. Die Dispositiv-Ziffern 2 der angefochtenen Schlussverfügungen werden dahingehend abgeändert, dass der DGFP folgende Antwort auf Frage e des Amtshilfeersuchens vom 27. Dezember 2016 zu übermitteln ist:

Selon les informations fournies par l'autorité fiscale cantonale, A. _____ [...]. Les montants du bénéfice imposables et les impôts sur le bénéfice dus pour les années 2013 et 2014 sont les suivants :

- Bénéfice imposable (fédéral):	CHF [...] (2013) CHF [...] (2014)
- Bénéfice imposable (cantonal/ communal):	CHF [...] (2013) CHF [...] (2014)
- Montant d'impôts dus (fédéral):	CHF [...] (2013) CHF [...] (2014)
- Montant d'impôts dus (cantonal et communal)	CHF [...] (2013) CHF [...] (2014)

Veuillez trouver, ci-joint, une copie du bilan ainsi que du compte de résultats pour les années 2013 et 2014 (annexe 8).

Im Übrigen wird die Beschwerde der Beschwerdeführerin 1 abgewiesen und wird die Beschwerde der Beschwerdeführerin 2 abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

3.

Den Beschwerdeführerinnen werden Verfahrenskosten von je Fr. 3'000.- auferlegt. Die von den Beschwerdeführerinnen in der Höhe von je Fr. 4'500.- geleisteten Kostenvorschüsse werden diesen Beträgen von je Fr. 3'000.- angerechnet. Den Beschwerdeführerinnen wird nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils je ein Restbetrag von Fr. 1'500.- zurückerstattet.

4.

Die ESTV wird verpflichtet, den Beschwerdeführerinnen reduzierte Parteientschädigungen von je Fr. 1'500.- zu bezahlen.

5.

Das vorliegende Urteil wird in anonymisierter Version veröffentlicht und aufgelegt. Es wird Dritten nur in anonymisierter Form abgegeben.

6.

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin 1 (Gerichtsurkunde;
Beilage: Rückerstattungsformular)
- die Beschwerdeführerin 2 (Gerichtsurkunde;
Beilage: Rückerstattungsformular)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. [...]; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Daniel Riedo

Beat König

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). 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: