



Urteil vom 20. November 2018

Besetzung

Richterin Marianne Ryter (Vorsitz),
Richter Michael Beusch, Richterin Annie Rochat Pauchard,
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

1. X. _____, ...,
2. Y. _____, ...,
beide vertreten durch
Prof. Dr. iur. René Matteotti, Rechtsanwalt, und/oder
lic. iur. Kilian Perroulaz, Rechtsanwalt, ...,
Beschwerdeführerinnen,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-FI).

Sachverhalt:**A.**

A.a Am 5. Juli 2017 stellte die Finnish Tax Administration (nachfolgend: FTA) ein Amtshilfeersuchen an die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV oder Vorinstanz), welches sich auf Art. 26 des Abkommens vom 16. Dezember 1991 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Finnland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.934.51; nachfolgend: DBA CH-FI) stützte.

A.b Dieses richtet sich gegen die X. _____ als finnische Steuerzahlerin (nachfolgend: finnische Gesellschaft). Die Y. _____ in der Schweiz (nachfolgend: schweizerische Gesellschaft) wird als Gesellschaft, von der Informationen gewünscht werden, genannt. Untersucht wird die Zeit vom 1. Januar 2011 bis zum 31. Dezember 2013.

A.c Die FTA bezieht sich auf ein früheres Amtshilfeersuchen und weist darauf hin, dass sie nunmehr Informationen von der Y. _____ zu erhalten wünsche.

A.d Die FTA beschreibt den Sachverhalt wie folgt:

A.d.a Sie führe bei der finnischen Gesellschaft eine Untersuchung zu den Verrechnungspreisen durch. Die Gesellschaft gehöre zur A. _____-Gruppe, deren operative Bereiche in verschiedene weltweite Divisionen unterteilt seien, welche wiederum aus besonderen Geschäftseinheiten bestünden. Diese hätten sich auf bestimmte Branchen und Produktgruppen spezialisiert. Im Amtshilfeersuchen näher bezeichnete Produktgruppen und damit verbundene Leistungen würden nun untersucht. Im Zeitraum, der von der Untersuchung betroffen sei, habe die finnische Gesellschaft diese Technologie besessen.

A.d.b Die weltweite Geschäftseinheit werde weitgehend von der finnischen Gesellschaft geführt. Rechtlich gesehen, liege die Leitung aber bei der B. _____ in der Schweiz. Das bedeute, dass Geschäfte zwar vom Personal der finnischen Gesellschaft geleitet, aber alle dort entstehenden Kosten der B. _____ in Rechnung gestellt und von dieser umgelagert würden. Ursprünglich sei die FTA daher davon ausgegangen, dass sich die gesuchten Informationen bei der B. _____ befänden, was sich aber, nachdem die Vorinstanz das damalige Amtshilfeersuchen beantwortet

habe (Bst. A.c) als falsch erwiesen habe. Gestützt auf die jüngsten Informationen, die sie von der finnischen Gesellschaft erhalten habe, müsse die schweizerische Gesellschaft im Besitz dieser Informationen sein. Daher werde die Untersuchung nun gegen diese geführt.

A.d.c Die Technologie, deren Besitzerin die finnische Gesellschaft sei, werde von dieser und anderen, zugehörigen Gesellschaften verwendet, unter anderem in [drei Ländern ausserhalb der Schweiz]. Mit diesen habe die finnische Gesellschaft Lizenzvereinbarungen abgeschlossen und Einkommen vor allem in Form von Lizenzzahlungen erhalten. Allerdings sei die Höhe der eingenommenen Lizenzzahlungen von den Gesellschaften aus diesen Ländern recht gering. Zudem seien keine Zahlungen für Dienstleistungen berechnet worden. Das Dienstleistungsgeschäft, welches Ersatzteile und Instandhaltung umfasse, scheinere recht überschaubar. Der Wert werde durch Forschung und Entwicklung der finnischen Gesellschaft generiert. Das Dienstleistungsgeschäft sei ohne die erfolgreich entwickelten Produkte nicht gewinnbringend. Der Gewinn aus dem Dienstleistungsgeschäft stamme vor allem von der durch die finnische Gesellschaft entwickelten Technologie.

A.d.d Im derzeitigen Stadium der Kontrolle wolle sie (die FTA) prüfen, ob die Gewinnallokation zwischen der finnischen Gesellschaft und den anderen Gesellschaften das ursprüngliche Bild über die Funktionen, Vermögenswerte und Risiken der in den konkreten Geschäftsbereich involvierten Parteien wiedergebe. Die finnische Gesellschaft sei Hauptinhaberin der angewendeten Technologie. Sie würde jene Funktionen ausüben, die einen signifikanten Wert schöpfen würden (Forschung und Entwicklung), sie halte die wichtigsten Werte (Technologie) und trage auch signifikante Risiken. Daher wäre es logisch, dass der in Finnland ausgewiesene Gewinn höher sei als jener in den anderen Staaten.

A.d.e Bisher wisse sie (die FTA) nicht, wie der Gewinn zwischen den Gesellschaften aufgeteilt werde, weil die finnische Gesellschaft keine Informationen zur finanziellen Leistung der ausländischen Parteien habe geben können. Sie habe darauf keinen Zugriff. Da alle involvierten Parteien sowohl im genannten als auch in anderen Geschäftszweigen tätig seien, könne die finanzielle Leistung nicht nur auf Basis der offiziellen Finanzdaten eingeschätzt werden. Die Einschätzung verlange nach zugeschnittenen Finanzdaten, die die unten aufgeführten Bedürfnisse einbeziehen würden. Interne Berichte, welche die finanzielle Leistung eines bestimmten Geschäftszweiges aufzeigten, seien gewöhnlich der Ausgangspunkt für

eine Steuerprüfung. Ergebe sich, dass die Gewinnverteilung zwischen den am Geschäftszweig beteiligten Gesellschaften nicht das ursprüngliche Bild der Funktionen, Mittel und Risiken der Parteien reflektiere, werde eine detaillierte Funktionsanalyse gemacht. Seien Anpassungen bei den Verrechnungspreisen notwendig, würden die Berichte als Grundlage verwendet. Eine detaillierte Funktionsanalyse zu erstellen, brauche Ressourcen und sei zeitaufwändig. Die Steuerprüfung der finnischen Gesellschaft dauere bereits drei Jahre an und immer noch fehlten unabdingbare Finanzinformationen. Um die Steuerprüfung so effizient wie möglich abzuschliessen, seien die Informationen, um die ersucht werde, wichtig.

A.d.f Die FTA möchte eine Gewinn- und Verlustrechnung bis zur EBIT-Ebene (also Gewinn vor Zinsen und Abgaben) in der a) die weltweite finanzielle Leistung/Entwicklung der näher bezeichneten Produkte und b) die finanzielle Leistung/Entwicklung der einzelnen Rechtseinheiten, einschliesslich dreier näher bezeichneter Gesellschaften, in Bezug auf die genannten Produkte abgebildet sind. Sollten die Informationen auf der EBIT-Ebene nicht erhältlich sein, wird nach der Bruttoertragsebene gefragt, wobei dann weitere, näher genannte Informationen notwendig seien. Sollten auch diese Informationen nicht erhältlich sein, sei die Gewinn- und Verlustrechnung auf Ebene der Produktgruppe zu liefern, inklusive Informationen zur finanziellen Leistung von Produkten, für die die finnische Gesellschaft nicht unbedingt die Verantwortung habe.

A.d.g Schliesslich bestätigt die FTA, dass sie alle erhaltenen Informationen geheim halten und nur für den im DBA CH-FI genannten Zweck verwenden werde, das Ersuchen im Einklang mit dem finnischen Recht und seiner Verwaltungspraxis sowie in Übereinstimmung mit dem DBA CH-FI sei, die Informationen nach finnischem Recht und Verwaltungspraxis erhältlich wären und sie alle Mittel in Finnland ausgeschöpft habe, ausser jenen, die zu unverhältnismässigen Schwierigkeiten führen würden.

B.

Mit Editionsverfügung vom 13. Juli 2017 forderte die Vorinstanz die schweizerische Gesellschaft gestützt auf Art. 8 in Verbindung mit Art. 10 des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1) unter Strafandrohung auf, die von der FTA verlangten Informationen herauszugeben. Weiter bat sie darum, die finnische Gesellschaft mit einem beigelegten Schreiben über das Amtshilfefverfahren zu informieren.

C.

Am 28. Juli 2017 bestätigte die schweizerische Gesellschaft, dass sie die finnische Gesellschaft habe informieren können. Der Bestätigung war ein Schreiben der finnischen Gesellschaft beigelegt, mit der diese ihre Absicht bekundete, am schweizerischen Verfahren teilzunehmen. Sie bezeichnete zu diesem Zweck eine Zustelladresse in der Schweiz.

D.

Am 31. August 2017 edierte die schweizerische Gesellschaft die von der Vorinstanz gewünschten Informationen. Sie brachte zusätzlich einige Erklärungen an und nahm zur Editionsverfügung Stellung.

E.

Am 8. September 2017 informierte die Vorinstanz die schweizerische Gesellschaft über die wesentlichen Teile des Amtshilfeersuchens und teilte ihr mit, welche Informationen sie übermitteln wolle. Gleichzeitig forderte sie die Gesellschaft auf, die beigelegte Zustimmungserklärung zu unterzeichnen, falls sie mit der Übermittlung der Unterlagen einverstanden sei.

Ein Schreiben gleichen Inhalts sandte sie am gleichen Tag an die finnische Gesellschaft.

F.

Am 20. September 2017 gewährte die Vorinstanz der schweizerischen Gesellschaft auf deren Ersuchen hin Akteneinsicht.

G.

Am 2. Oktober 2017 reichte die schweizerische Gesellschaft eine Stellungnahme ein. Sie beantragte, die von ihr zur Verfügung gestellten Informationen nicht an die FTA herauszugeben, soweit auf das Amtshilfeersuchen überhaupt eingetreten werden könne. Sie äusserte sich zur ihrer Meinung nach fehlenden Mitwirkungspflicht; sie treffe nur eine Bescheinigungspflicht für Rechtsverhältnisse, an denen sie beteiligt sei; gegenüber der finnischen Gesellschaft erbringe sie aber nur Supportleistungen und lizenziere Markenrechte, welche indes nicht Gegenstand des Amtshilfeersuchen seien. Die verlangten Informationen seien nicht voraussichtlich erheblich; insbesondere sei nicht dargelegt, nach welcher OECD-Regel die Verrechnungspreise bestimmt werden sollten. Zudem sei das Ersuchen unverhältnismässig; die Informationen seien nämlich in jenen Staaten einzuholen, in denen die Vertragspartner der finnischen Gesellschaft ihren Sitz hätten. Zumindest implizit macht sie geltend, das Amtshilfeersuchen

sei eine «fishing expedition»; nur, wenn die Methode zur Prüfung der Verrechnungspreise offengelegt werde, könne verhindert werden, dass Informationen ins Blaue hinaus gesammelt würden, welche für die Überprüfung gar nicht nötig seien. Schliesslich würde das Country-by-Country Reporting ad absurdum geführt, würde dem vorliegenden Amtshilfeersuchen entsprechen.

H.

Mit Schlussverfügung vom 2. November 2017 kam die ESTV zum Schluss, der FTA Amtshilfe zu leisten. Sie begründete dies damit, dass das Amtshilfeersuchen der FTA alle formellen Anforderungen erfülle. Die Informationen seien voraussichtlich erheblich. Der Begriff der voraussichtlichen Erheblichkeit sei weit auszulegen. Weiter seien die Informationen erhältlich. Informationen über Drittpersonen dürften – so die Vorinstanz sinngemäss – übermittelt werden, wenn diese Informationen voraussichtlich erheblich seien. Weiter reiche es, wenn der ersuchende Staat darlege, dass ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der Untersuchung wahrscheinlich erscheine. Schliesslich würde, im Gegensatz zum Vorbringen der Gesellschaften, das Country-by-Country Reporting nicht hinfällig. Dabei handle es sich um einen automatischen Austausch länderbezogener Berichte multinationaler Konzerne. Die Vorinstanz möchte der FTA die von der schweizerischen Gesellschaft gelieferten Informationen übermitteln, inklusive der von dieser vorgebrachten Vorbehalte zur Verwendung der Daten.

I.

Am 4. Dezember 2017 erhoben die (nunmehr ebenfalls vertretene) finnische Gesellschaft (nachfolgend: Beschwerdeführerin 1) und die schweizerische Gesellschaft (nachfolgend: Beschwerdeführerin 2; zusammen: Beschwerdeführerinnen) Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragen, die Schlussverfügung vom 2. November 2017 sowie die Editonsverfügung vom 3. Juli 2017 unter Kostenfolge aufzuheben und das Amtshilfeersuchen «abzulehnen». Sie begründen dies damit, dass die Beschwerdeführerin 2 keine Pflicht habe, Informationen zu Transaktionen herauszugeben, an denen sie nicht beteiligt gewesen sei. Sie erstelle die Konzernrechnung und konsolidiere zu diesem Zweck die Finanzinformationen, welche ihr von den über den ganzen Globus verteilten Konzerngesellschaften übermittelt würden. Amtshilfeweise seien Informationen aber bei den an den Transaktionen beteiligten Personen einzuholen. Das konkrete Vorgehen stehe im Widerspruch zur internationalen Praxis und der Praxis bei rein nationalen Sachverhalten. Auch der OECD-Kommentar

gehe davon aus, dass Amtshilfeersuchen an den Staat gestellt würden, in dem der Vertragspartner seinen Sitz habe. Die Beschwerdeführerin 1 produziere die im Amtshilfeersuchen genannten Produktgruppen und vertriebe sie unter anderem an die [Gruppengesellschaften in drei Ländern ausserhalb der Schweiz]. Die Gesellschaften führten ihre Rechnungslegung und Buchhaltung lokal ausserhalb der Schweiz. Aufgrund des konzernintern implementierten Reportingprozesses rapportierten die einzelnen Gruppengesellschaften ihre Quartals- und Jahresrechnungen an die Beschwerdeführerin 2. Diese konsolidiere die Finanzdaten für die Erstellung der vierteljährlichen und jährlichen Konzernabschlüsse und stelle sie der börsenkotierten C._____, der sie gehöre, zur Verfügung. Die Tätigkeit der Beschwerdeführerin 2 sei nicht Gegenstand des Amtshilfeersuchens. Ihre Steuerpflicht sei nicht betroffen. Sie verfüge aber über die verlangten Informationen.

Gemäss Art. 26 Abs. 3 DBA CH-FI müsse ein Amtshilfeersuchen abgelehnt werden, wenn es gegen diesen Absatz verstosse. Art. 26 Abs. 5 DBA CH-FI gelte für Bankinformationen, um die es vorliegend nicht gehe. Die Gewährung von Amtshilfe im vorliegenden Fall verstosse gegen Art. 26 Abs. 3 Bst. a und b DBA CH-FI, wonach Art. 26 Abs. 1 DBA CH-FI nicht auf eine Art und Weise angewendet werden dürfe, dass einem Vertragsstaat die Pflicht auferlegt werde, Verwaltungsmassnahmen durchzuführen, die von den Gesetzen und der Verwaltungspraxis dieses oder des anderen Vertragsstaats abweichen, oder Informationen herauszugeben, die nach seiner eigenen oder der Rechtsordnung des anderen Staates nicht beschafft werden können. Es sei zu prüfen, ob die von der finnischen Steuerbehörde ersuchten Informationen nach internem schweizerischen Recht herausverlangt und beschafft werden könnten. Das StAhiG verweise diesbezüglich auf die Mitwirkungspflichten des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11). Das DBA CH-FI beschränke die Amtshilfe auf unter das Abkommen fallende Steuern. Dies seien die Einkommens- und die Vermögenssteuer. Damit könnten nur Massnahmen zur Informationsbeschaffung durchgeführt werden, die das schweizerische Recht für die Veranlagung der direkten Steuern kenne. Auch werde zwischen der Erhebung der Informationen bei der betroffenen Person und beim Informationsinhaber unterschieden. Da die Beschwerdeführerin 2 nur Informationsinhaberin sei, beschränkten sich die Mitwirkungspflichten auf solche von Drittpersonen gemäss Art. 127-129 DBG, sowie den entsprechenden Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG, SR 642.14) bzw. des kantonalen Rechts.

Die dort genannten Bescheinigungstatbestände seien grundsätzlich abschliessend. Dritte seien, im Gegensatz zum Steuerpflichtigen, nicht umfassend zur Mitwirkung verpflichtet. Der Beschwerdeführerin 2 käme aufgrund dieser Bestimmungen nur eine Bescheinigungspflicht in Bezug auf Geschäfte zu, welche sie mit der Beschwerdeführerin 1 getätigt habe. Die FTA würde aber mit Hilfe des Amtshilfeersuchens prüfen wollen, ob die Gewinnaufteilung zwischen der Beschwerdeführerin 1 und den drei Gruppen-gesellschaften ihrem Bild über die Funktionen, Risiken und Vermögenswerte entspreche. In diese Leistungsbeziehungen sei die Beschwerdeführerin 2 nicht involviert. Aus Art. 8 Abs. 3 StAhiG liesse sich ebenfalls keine weitergehende Bescheinigungspflicht ableiten. Die Vorinstanz habe in schwerer Weise Art. 8 Abs. 1 StAhiG verletzt, indem sie unter Strafandrohung die Herausgabe von Informationen erwirkt habe, für deren Herausgabe keine gesetzliche Grundlage bestanden habe. Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung dürften Informationen, die über die blosser Bescheinigungspflicht hinausgingen, von Dritten nur dann herausverlangt werden, wenn sie sowohl für das Steuerverfahren im Ausland als auch für die eigene Veranlagung des Informationsinhabers relevant sein könnten. Letzteres sei hier nicht der Fall. Auch die Vorinstanz sehe in Art. 126 DBG im vorliegenden Fall keine Grundlage für die Informationsbeschaffung, sondern stütze diese direkt auf Art. 8 Abs. 3 StAhiG. Wie erwähnt, sehe dieser aber keine weitergehende Bescheinigungspflicht vor. Art. 4 Abs. 3 StAhiG, den die Vorinstanz weiter nenne, sei vorliegend gar nicht anwendbar.

J.

In ihrer Vernehmlassung vom 5. April 2018 beantragt die Vorinstanz, die Beschwerde kostenpflichtig abzuweisen. Sie führt aus, dass sie mit der Aussage, die Informationen hätten von der Beschwerdeführerin 2 herausgegeben werden können, lediglich habe klarstellen wollen, dass ihre Editi-onsverfügung in Übereinstimmung mit Art. 8 Abs. 3 StAhiG erlassen worden sei und die Beschwerdeführerin 2 nicht ins Blaue hinaus zur Herausgabe der Informationen aufgefordert worden sei. Der Vorbehalt in Art. 8 Abs. 1 StAhiG beziehe sich auf die Art. 123-129 DBG. Um festzustellen, wie weit die Mitwirkungspflichten eines Steuerpflichtigen im Amtshilfeverfahren im Zusammenhang mit der Besteuerung eines anderen Steuerpflichtigen gingen, müsse festgestellt werden, ob die ersuchten Informationen geeignet seien, die Besteuerung des Steuerpflichtigen zu beeinflussen; im negativen Fall richte sich die Mitwirkungspflicht nach den Art. 127-129 DBG. Vorliegend sei dies der Fall. Art. 8 Abs. 3 StAhiG werde von ihr (der Vorinstanz) nicht als Freipass für das Einfordern jeglicher Informatio-

nen angesehen. Art. 127 Bst. e DBG stehe der Einholung der Informationen nicht entgegen. Das Bundesgericht habe in einem ähnlichen Fall entschieden, dass die Informationen rechtmässig eingeholt worden seien. Die edierten Informationen seien voraussichtlich erheblich. Was für Art. 126 DBG gelte, dass nämlich Informationen eingefordert werden können, welche für die Besteuerung von Bedeutung sein *könnten*, müsse auch für Art. 127 DBG gelten. Art. 127 Bst. e DBG sei ein Auffangtatbestand, der gleichzeitig sehr generell gehalten sei. Da der Gesetzgeber bei dessen Erlass die Norm nicht im Zusammenhang mit dem internationalen Informationsaustausch gesehen haben dürfte, sei diese weit auszulegen. Die Beschwerdeführerin 2 erstelle zuhanden ihrer Muttergesellschaft die Konzernrechnung und ziehe zu diesem Zweck die Finanzinformationen der weltweit verteilten Konzerngesellschaften zu Konsolidierungszwecken zusammen. Die konsolidierten Zahlen seien bei der Beschwerdeführerin 2 vorhanden. Die Einholung dieser Informationen durch die finnische Behörde bei den einzelnen Gruppengesellschaften wäre nicht zweckdienlich und unverhältnismässig gewesen. Indem die Beschwerdeführerin 2 die Konsolidierung vornehme, erbringe sie Leistungen innerhalb des Konzerns. Damit liege ein Rechtsgeschäft vor, welches Rechte und Pflichten innerhalb des Konzerns begründe. Damit bestünden gegenseitige Ansprüche, welche der Bescheinigungspflicht unterlägen. Der Sachverhalt könne unter Art. 127 Bst. e DBG subsumiert werden. Zwar sei die Beschwerdeführerin 2 nicht in Leistungsbeziehungen mit den Gruppengesellschaften involviert. Die Konsolidierung könne aber die Besteuerung der einzelnen Gruppengesellschaften gegenseitig beeinflussen, indem deren Finanzkennzahlen in eine Konzernrechnung einflössen. Damit bestehe mit Art. 127 Bst. e DBG eine Grundlage zur Einholung der ersuchten Informationen bei der Beschwerdeführerin 2. Mit der Nennung von Art. 4 Abs. 3 StAhiG habe sie (die Vorinstanz) nur weitere Umstände genannt, welche der Leistung von Amtshilfe nicht entgegenstünden.

K.

Am 20. April 2018 reichen die Beschwerdeführerinnen eine Stellungnahme ein, in der sie an ihren Anträgen festhalten und zudem vollständige Akteneinsicht verlangen. Im Übrigen stimmen sie der Vorinstanz bei, dass sich Art. 8 Abs. 1 StAhiG im vorliegenden Fall auf Art. 127 Bst. e DBG beziehe. Die Informationspflichten gemäss StAhiG sollten nicht über jene hinausgehen, die für Steuerverfahren auf dem Gebiet des Einkommens- und Gewinnsteuerrechts in der Schweiz gelten würden. Es gehe nicht um eine enge oder extensive Auslegung von Art. 127 Bst. e DBG, sondern die zu-

treffende. Es bestünden zwischen den Gruppengesellschaften und der Beschwerdeführerin 2 keine Rechten und Pflichten, über welche eine Bescheinigung erstellt werden müsste. Die Konsolidierung habe zudem in keiner Weise irgendeinen Einfluss auf die Besteuerung der Beschwerdeführerin 2.

L.

Mit Verfügung vom 25. April 2018 gewährte die Instruktionsrichterin den Beschwerdeführerinnen die beantragte Akteneinsicht.

M.

Mit Stellungnahme von 9. Mai 2018 halten die Beschwerdeführerinnen an ihren Ausführungen fest.

N.

Am 16. Mai 2018 verzichtete die Vorinstanz auf eine weitere Stellungnahme.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien und die Akten wird, soweit sie für den Entscheid wesentlich sind, in den folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der finnischen FTA vom 5. Juli 2017 zugrunde, welches sich auf das DBA CH-FI stützt. Die Durchführung des Abkommens richtet sich nach dem StAhiG (Art. 24 StAhiG e contrario). Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die Amtshilfe gestützt auf das DBA CH-FI zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG i.V.m. Art. 31-33 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [VGG, SR 173.32]). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich dabei nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), soweit das VGG oder das StAhiG nichts anderes bestimmen (Art. 37 VGG und Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

1.2 Die Beschwerdeführerinnen sind als Adressatinnen der Schlussverfügung vom 2. November 2017 zur Beschwerde legitimiert (Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG).

1.3 Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG) ist einzutreten.

2.

2.1 Die heute geltende Fassung der Amtshilfeklausel des DBA CH-FI, Art. 26 DBA CH-FI, und Ziff. 4 des zum DBA CH-FI gehörenden Protokolls (ebenfalls veröffentlicht unter SR 0.672.934.51; nachfolgend: Protokoll zum DBA CH-FI) traten am 19. Dezember 2010 in Kraft. Sie sind anwendbar auf Ersuchen um Informationsaustausch betreffend Steuerjahre, die am oder nach dem 1. Januar des auf das Inkrafttreten dieses Protokolls folgenden Jahres beginnen (Art. V Abs. 2 Bst. b des Protokolls vom 22. September 2009 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Finnland zur Änderung des Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie des Protokolls, unterzeichnet in Helsinki am 16. Dezember 1991, geändert durch das am 19. April 2006 in Helsinki unterzeichnete Protokoll; AS 2010 5951), also für Steuerjahre ab dem 1. Januar 2011.

Ziff. 4 Bst. b und c des Protokolls zum DBA CH-FI wurden mit dem «Protokoll vom 18. September 2012 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Finnland zur Änderung des Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie des Protokolls, unterzeichnet in Helsinki am 16. Dezember 1991, geändert durch die am 19. April 2006 und 22. September 2009 in Helsinki unterzeichneten Protokolle» (AS 2013 343) ein weiteres Mal geändert, wobei vorliegend nicht auf diese Änderung (betreffend Beweisausforschung sowie Identifikation der betroffenen Person und des Informationsinhabers) eingegangen werden muss. Da das letztgenannte Protokoll gemäss seinem Art. II Ziff. 2 gleichzeitig mit dem zuvor genannten Protokoll vom 22. September 2009 Anwendung findet, also für Steuerjahre ab dem 1. Januar 2011, werden im Folgenden die Bestimmungen in ihrer neuen Fassung genannt.

2.2

2.2.1 Gemäss Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-FI tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen aus, «die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder

Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend die unter das Abkommen fallenden Steuern voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht». Dabei ist der Informationsaustausch nicht durch Art. 1 DBA CH-FI (persönlicher Geltungsbereich) eingeschränkt (Art. 26 Abs. 1 Satz 2 DBA CH-FI).

2.2.2 Art. 26 Abs. 3 DBA CH-FI enthält bestimmte Beschränkungen der Pflicht zur Leistung von Amtshilfe. So wird damit der ersuchte Vertragsstaat von der Verpflichtung enthoben, von den Gesetzen oder der Verwaltungspraxis des einen oder des anderen Vertragsstaates abzuweichen (Bst. a), oder Informationen zu erteilen, welche nach den Gesetzen oder auf dem üblichen Verwaltungsweg eines der beiden Vertragsstaaten nicht beschafft werden können (Bst. b). Auch besteht keine Verpflichtung zur Erteilung von Informationen, «die ein Handels-, Geschäfts-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Erteilung dem Ordre public widerspräche» (Bst. c).

2.2.3 Art. 26 Abs. 5 DBA CH-FI enthält Gegenausnahmen zu Art. 26 Abs. 3 DBA CH-FI, die jedoch vorliegend nicht relevant sind.

2.3 Gemäss Ziff. 4 Bst. c des Protokolls zum DBA CH-FI muss ein Amtshilfeersuchen folgende Informationen enthalten: (i) die Identifikation der steuerpflichtigen Person, wobei diese Identifikation auch auf andere Weise als durch Angabe des Namens und der Adresse erfolgen kann; (ii) die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden; (iii) eine Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht; (iv) den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden; (v) soweit bekannt, den Namen und die Adresse des mutmasslichen Inhabers. Ausserdem stellt der ersuchende Staat erst dann ein Begehren um Austausch von Informationen, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Recht vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat (Ziff. 4 Bst. a des Protokolls zum DBA CH-FI).

2.4 Diese formellen Voraussetzungen sind im vorliegenden Verfahren erfüllt. Etwas anderes bringen die Beschwerdeführerinnen auch nicht vor. Da keines der in Art. 7 StAhiG aufgezählten Sachverhaltselemente vorliegt (wobei dieser Artikel abkommenskonform auszulegen wäre), ist die Vorinstanz zu Recht auf das Amtshilfeersuchen eingetreten.

3.

Im Folgenden ist zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin 2 von der Vorinstanz zu Recht aufgefordert wurde, die von der FTA verlangten Informationen aufzubereiten und zu edieren.

3.1

3.1.1 Die Beschwerdeführerinnen machen geltend, die Informationen, die die Beschwerdeführerin 2 habe edieren müssen, könnten deren Besteuerung nicht beeinflussen, weshalb sich ihre Mitwirkungspflicht nach Art. 127-129 DBG richte. Die dort genannten Bescheinigungspflichten träfen auf sie jedoch nicht zu, da sie mit den im Amtshilfeersuchen genannten Gruppengesellschaften keine Geschäftsbeziehungen pflege und insbesondere an den fraglichen Transaktionen gar nicht beteiligt sei. Auch könne von ihr nicht verlangt werden, Informationen rechtswidrig zu beschaffen.

3.1.2 Die Vorinstanz bringt dagegen vor, Art. 127 Abs. 1 Bst. e DBG stehe der Einholung der Informationen nicht entgegen. Es handle sich um einen Auffangtatbestand, welcher weit auszulegen sei, da der Gesetzgeber die Norm bei deren Erlass nicht im Zusammenhang mit dem internationalen Informationsaustausch gesehen haben dürfte. Die Informationen seien voraussichtlich erheblich und bei der Beschwerdeführerin 2 vorhanden.

3.2

3.2.1 Der in Art. 26 Abs. 3 Bst. a und b DBA CH-FI formulierte Vorbehalt des innerstaatlichen Rechts (E. 2.2.2) bezieht sich, soweit es um die Beschaffung von Informationen in Bezug auf direkte Steuern bei einer in der Schweiz steuerpflichtigen Person geht, auf die Art. 123-129 DBG (BGE 142 II 69 E. 4; XAVIER OBERSON, in: Danon/Gutmann/Oberson/Pistone [Hrsg.], *Modèle de Convention fiscale OCDE concernant le revenu et la fortune*, Commentaire, 2014, Art. 26 N. 115 f.; DANIEL HOLENSTEIN, in: Zweifel/Beusch/Matteotti [Hrsg.], *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht*, Internationales Steuerrecht, Art. 26 N. 285, 287; ANDREAS DONATSCH/STEFAN HEIMGARTNER/FRANK MEYER/MADELEINE SIMONEK, *Internationale Rechtshilfe*, unter Einbezug der Amtshilfe im Steuerrecht, 2. Aufl. 2015, S. 250 f.). Die abweichende Bestimmung von Art. 26 Abs. 5 DBA CH-FI ist im vorliegenden Zusammenhang nicht anwendbar.

3.2.2 Das DBG unterscheidet zwischen einer generellen, dem Steuerpflichtigen obliegenden Mitwirkungspflicht (Art. 126 DBG) und spezifischen, gewissen Dritten obliegenden Mitwirkungspflichten (Art. 127-129 DBG). Verlangt der ersuchende Staat Informationen über eine in der

Schweiz steuerpflichtige Person, so treffen diese die Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen gemäss Art. 124-126 DBG. Die Mitwirkungspflicht erstreckt sich allerdings nicht auf Auskünfte über Geschäftsbeziehungen, die nicht für die Veranlagung dieser Person von Bedeutung sein könnten, sondern ausschliesslich für die Veranlagung ihrer Geschäftspartner (HOLENSTEIN, a.a.O., Art. 26 N. 285 und 290; Urteil des BVGer A-8018/2016 vom 8. November 2017 E. 2.4.2).

3.3

3.3.1 Die steuerpflichtige Person hat im Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuersachen der Steuerverwaltung gemäss Art. 126 DBG auch Informationen zur Veranlagung einer Drittperson zu übermitteln, sofern diese Informationen ihre eigene Veranlagung beeinflussen können. Dies kann beispielsweise bei verdeckten Gewinnausschüttungen oder einem Durchgriff der Fall sein (BGE 142 II 69 E. 5.1.4 und 5.3; Urteil des BGer 2C_954/2015 vom 13. Februar 2017 E. 7.4; Urteil des BVGer A-5936/2017 vom 19. Juli 2018 E. 2.6.2).

3.3.2 Die Beschwerdeführerin 2, die die Informationen herausgeben soll, erhält vorliegend von den Gruppengesellschaften Finanzdaten, welche sie zusammenstellt und als konsolidierte Rechnung der Muttergesellschaft weiterleitet. Sie ist im Bereich der vom Amtshilfeersuchen erfassten Produktgruppen selbst nicht tätig. Daher sind die vorliegend verlangten Daten, die die Gruppengesellschaften ihr zur Verfügung stellen, für ihre eigene Besteuerung nicht von Bedeutung. Die Verrechnungspreise für diese Produktgruppen sind für die Besteuerung der Beschwerdeführerin 2 ebenfalls nicht von Bedeutung. Auch werden (anders als in der Konstellation wie sie dem in BGE 143 II 185 E. 5.1 f. veröffentlichten Urteil des BGer zugrunde lag) nicht Informationen über die Beschwerdeführerin 2 verlangt, sondern Informationen, die bei ihr liegen, sie selbst aber nicht betreffen.

Die Daten könnten daher, wenn sich der Sachverhalt ausschliesslich in der Schweiz abgespielt hätte, nicht gestützt auf Art. 126 DBG erhoben werden.

3.4 Zu prüfen ist daher, ob eine Herausgabepflicht gestützt auf Art. 127 ff. besteht.

3.4.1 Die Anwendung von Art. 128 und 129 DBG ist vorliegend ausgeschlossen, besteht doch zwischen den Beschwerdeführerinnen weder ein Gesellschaft-, Miteigentums- oder Gesamteigentumsverhältnis (Art. 128 und 129 Abs. 1 Bst. c DBG) noch geht es um Leistungen an Organe oder

Begünstigte oder um Mitarbeiterbeteiligungen (Art. 129 Abs. 1 Bst. a, b und d DBG). Schliesslich handelt es sich bei der Beschwerdeführerin 2 weder um eine Einrichtung der beruflichen Vorsorge oder der gebundenen Selbstvorsorge noch eine einfache Gesellschaft oder Personengesellschaft noch um eine Kollektive Kapitalanlage (Art. 129 Abs. 1 Bst. b und c und Abs. 3 DBG).

3.4.2 Damit bleibt, eine Herausgabepflicht gestützt auf Art. 127 DBG zu prüfen, wobei zunächst der Inhalt von Art. 127 Abs. 1 DBG, insbesondere von Art. 127 Abs. 1 Bst. e DBG, zu bestimmen ist.

3.4.2.1 Der Inhalt einer Norm ist durch Auslegung zu ermitteln. Ausgangspunkt jeder Auslegung ist der Wortlaut, wobei bei Erlassen des Bundesrechts die Fassungen in den drei Amtssprachen gleichwertig sind. Ist der Text nicht ohne weiteres klar und sind verschiedene Interpretationen möglich, muss nach der wahren Tragweite der Bestimmung gesucht werden. Vom Wortlaut kann abgewichen werden, wenn triftige Gründe für die Annahme bestehen, dass er nicht den wahren Sinn der Vorschrift wiedergibt. Solche Gründe können sich aus der Entstehungsgeschichte, aus Sinn und Zweck der Norm oder aus dem Zusammenhang mit anderen Gesetzesbestimmungen ergeben (BGE 143 II 268 E. 4.3.1, 143 II 202 E. 8.5, 141 V 191 E. 3, 130 V 472 E. 6.5.1). Bei der Auslegung sind alle Auslegungselemente zu berücksichtigen (Methodenpluralismus; BGE 143 I 109 E. 6, 143 III 453 E. 3.1, 141 I 78 E. 4.2). Es sollen alle jene Methoden kombiniert werden, die für den konkreten Fall im Hinblick auf ein vernünftiges und praktikables Ergebnis am meisten Überzeugungskraft haben. Sind mehrere Lösungen denkbar, ist jene zu wählen, die der Verfassung entspricht (BGE 143 V 114 E. 5.2, 140 II 495 E. 2.3; BVGE 2016/25 E. 2.6.4.1 m.Hw.; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.182 ff.).

3.4.2.2 Art. 127 Abs. 1 DBG bestimmt, dass a) Arbeitgeber den Arbeitgebern Leistungen der Ersteren an Letztere bescheinigen müssen, b) Gläubiger und Schuldner der steuerpflichtigen Person dieser Bestand, Höhe, Verzinsung und Sicherstellung von Forderungen zu bescheinigen haben, c) Versicherer der steuerpflichtigen Person dieser über den Rückkaufswert von Versicherungen und über die aus dem Versicherungsverhältnis ausbezahlten oder geschuldeten Leistungen eine Bescheinigung ausstellen müssen, d) Treuhänder, Vermögensverwalter, Pfandgläubiger, Beauftragte und andere Personen, die Vermögen des Steuerpflichtigen in Besitz oder in

Verwaltung haben oder hatten, über dieses Vermögen und seine Erträge Bescheinigungen auszustellen haben und e) Personen, die mit der steuerpflichtigen Person Geschäfte tätigen oder getätigt haben, die beiderseitigen Ansprüche und Leistungen bescheinigen müssen.

3.4.2.2.1 Art. 127 Abs. 1 Bst. a-d DBG definieren genau, welche Personen zuhanden der steuerpflichtigen Person (und, falls diese ihren Pflichten nicht nachkommt, direkt zuhanden der Veranlagungsbehörde; Art. 127 Abs. 2 DBG) über welche Rechtsverhältnisse Bescheinigungen ausstellen müssen. Art. 127 Abs. 1 Bst. a-d DBG ist vorliegend nicht weiter auslegungsbedürftig.

3.4.2.2.2 Demgegenüber nennt Art. 127 Abs. 1 Bst. e DBG nur Personen, die mit der steuerpflichtigen Person Geschäfte tätigen oder getätigt haben, ohne genauer darzulegen, um welche Personen oder welche Geschäfte es sich dabei handeln könnte. Auch sind die beiderseitigen Ansprüche und Leistungen zu bescheinigen, ohne dass näher beschrieben wäre, um welche Leistungen es sich handelt. Die offenen Formulierungen machen deutlich, dass es sich um einen Auffangtatbestand handelt (vgl. PETER LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, Art. 102-222 DBG, 2015, Art. 127 N. 11).

Die Lehre ist sich einig, dass diese Auffangklausel weit zu verstehen ist: Unter der «Tätigung eines Geschäfts» sind sämtliche vertraglichen Beziehungen zu verstehen, etwa auch die Beteiligung an einer Erbengemeinschaft oder Beziehungen, die sich aus einer Scheidung ergeben (MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl. 2017, Art. 127 N. 5 und 24; ISABELLE ALTHAUS-HOURIET, in: Noël/Aubry Girardin [Hrsg.], Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2. Aufl. 2017, Art. 127 N. 34; LOCHER, a.a.O., Art. 127 N. 23 f.). Dem ist zuzustimmen.

Bescheinigungspflichtige Person ist damit jene Person, die mit der steuerpflichtigen Person entsprechende Rechtsbeziehungen aufweist. Die zu bescheinigenden Umstände sind Ansprüche und Leistungen, die sich aus diesen Rechtsbeziehungen ergeben und die für die Besteuerung der steuerpflichtigen Person relevant sind.

3.4.2.2.3 Schon aus dem Wortlaut von Art. 127 Abs. 1 Bst. a-e DBG ergibt sich damit, dass die bescheinigungspflichtige und die steuerpflichtige Person in einem Rechtsverhältnis zueinander stehen müssen.

3.4.2.3 Dieses Ergebnis wird durch Sinn und Zweck der Norm sowie den Zusammenhang mit anderen Bestimmungen bestätigt:

3.4.2.3.1 Zunächst ist Art. 127 DBG im Verhältnis zu Art. 126 DBG zu sehen. Art. 126 Abs. 1 DBG bestimmt nämlich, dass die steuerpflichtige Person alles tun muss, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen. Die Abs. 2 und 3 zählen dann beispielhaft Informationen und Dokumente auf, die die steuerpflichtige Person der Veranlagungsbehörde erteilen bzw. vorlegen muss.

Im Gegensatz zur umfassenden Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Person, betrifft die Bescheinigungspflicht Dritter nur bestimmte Umstände und nur solche Rechtsverhältnisse, an denen sowohl sie selbst als auch die steuerpflichtige Person beteiligt sind oder waren. Insbesondere kann sich die Bescheinigungspflicht des bescheinigungspflichtigen Dritten nicht auf ein Vertragsverhältnis beziehen, das die steuerpflichtige Person mit einem weiteren Dritten eingegangen ist (ALTHAUS-HOURIET, a.a.O., Art. 127 N. 10). Zweck dieser Bestimmung ist, wie eine Gegenüberstellung von Abs. 1 und 2 von Art. 127 DBG ergibt, in erster Linie, dass die bescheinigungspflichtige Person es der steuerpflichtigen Person ermöglicht, ihre Mitwirkungspflicht gegenüber der Veranlagungsbehörde zu erfüllen. Kommt die steuerpflichtige Person ihrer Pflicht nicht nach, kann die Veranlagungsbehörde die Unterlagen direkt bei der bescheinigungspflichtigen Person einholen. Das Verhältnismässigkeitsprinzip verlangt im innerstaatlichen Verhältnis, dass eine Person, deren Steuerpflicht nicht Gegenstand einer Untersuchung ist, nicht vollumfänglich mitwirkungspflichtig ist. Daher ist ihre Mitwirkungspflicht auf die Bescheinigungspflichten gemäss Art. 127 DBG beschränkt.

3.4.2.3.2 Was nun insbesondere Art. 127 Abs. 1 Bst. e DBG anbelangt, so ergibt – neben dem Wortlaut – auch ein Vergleich mit Art. 127 Abs. 1 Bst. a-d DBG, dass eine Bescheinigungspflicht nur in Bezug auf bestehende oder abgeschlossene Rechtsverhältnisse besteht. Allen Bescheinigungspflichten in Art. 127 Abs. 1 DBG ist nämlich eigen, dass sie einem Vertragsverhältnis zwischen der steuerpflichtigen Person und dem bescheinigungspflichtigen Dritten entspringen (ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., Art. 127 N. 4 f.;

ISABELLE ALTHAUS-HOURIET, a.a.O., Art. 127 N. 6 und 8; FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 127 N. 12 und 22). Dies hat folglich mangels Anhaltspunkte für das Gegenteil nicht nur für die Art. 127 Abs. 1 Bst. a-d sondern auch für Art. 127 Abs. 1 Bst. e DBG zu gelten.

3.4.2.4 Damit ist nun Art. 127 Abs. 1 Bst. e DBG zwar in Bezug auf die Frage, über welche Rechtsbeziehungen Bescheinigungen auszustellen sind, weit zu verstehen. In jedem Fall muss aber eine Rechtsbeziehung zwischen der bescheinigungspflichtigen und der steuerpflichtigen Person bestehen. Es ist auch kein Grund ersichtlich, aus dem Art. 127 Abs. 1 Bst. e DBG weiter zu verstehen wäre, wenn er im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen analog angewendet wird. Insbesondere dürfen Dritten (nämlich den bescheinigungspflichtigen Personen) – von klaren innerstaatlichen oder völkerrechtlichen Bestimmungen abgesehen – keine Pflichten aufgebürdet werden, die über das hinausgehen, was der Fall wäre, wenn sich der internationale Sachverhalt rein innerstaatlich abgepielt hätte.

3.4.3 Da es vorliegend um die Besteuerung der Beschwerdeführerin 1 geht, ist die Beschwerdeführerin 2 somit einzig verpflichtet, über vertragliche Beziehungen zwischen ihr und der Beschwerdeführerin 1 Auskunft zu erteilen (bzw. diese zu bescheinigen). In Bezug auf die Gesellschaften in [drei Ländern ausserhalb der Schweiz] muss sie hingegen keine Auskunft erteilen, da die Beschwerdeführerin 1 steuerpflichtige Person ist und die weiteren Personen in diesem Verhältnis als Drittpersonen zu gelten haben. Die Unterlagen Drittpersonen betreffend sind damit nach schweizerischem Recht nicht erhältlich und daher auch im vorliegenden Amtshilfeverfahren der ersuchenden finnischen Behörde nicht zu übermitteln (E. 3.4.2).

3.4.4 Die Beschwerdeführerin 2 ist weder Arbeitgeberin der Beschwerdeführerin 1 noch Gläubigerin oder Schuldnerin noch Versicherer, noch Treuhänderin oder Ähnliches (Art. 127 Abs. 1 Bst. a-d DBG). Damit bleibt, eine Bescheinigungspflicht in Bezug auf die die Beschwerdeführerin 1 betreffenden Zahlen nach Art. 127 Abs. 1 Bst. e DBG zu prüfen.

3.4.5 Die Beschwerdeführerin 1 liefert – ebenso wie die Gesellschaften in [drei Ländern ausserhalb der Schweiz] – ihre Quartals- und Jahresrechnungen an die Beschwerdeführerin 2. Die Beschwerdeführerinnen haben soweit ersichtlich keinen Vertrag miteinander geschlossen. Insbesondere

führt die Beschwerdeführerin 2 nicht die Buchhaltung der Beschwerdeführerin 1. Es bestehen in Bezug auf die Lieferung der Geschäftszahlen nur einerseits ein Vertrag zwischen der Beschwerdeführerin 1 und (wohl) der Konzernobergesellschaft (Lieferung der Geschäftszahlen an die Beschwerdeführerin 2) und andererseits ein Vertrag zwischen der Beschwerdeführerin 2 und der Konzernobergesellschaft (Erstellung einer konsolidierten Rechnung auch aufgrund der von der Beschwerdeführerin 1 gelieferten Zahlen). Auch wenn daher die Beschwerdeführerin 1 der Beschwerdeführerin 2 Geschäftszahlen zu liefern hat, besteht zwischen den beiden Gesellschaften kein Rechtsverhältnis, aus dem sich eine Bescheinigungs- (oder Auskunftspflicht) der Beschwerdeführerin 2 gegenüber der Beschwerdeführerin 1 ergäbe. Gleiches gilt in Bezug auf die weiteren, für das vorliegende Amtshilfeverfahren relevanten Gruppengesellschaften (vgl. zu diesen aber schon E. 3.4.3).

3.4.6 Auch gestützt auf Art. 127 ff. DBG (i.V.m. Art. 26 Abs. 3 Bst. b DBA CH-FI i.V. m. Art. 8 Abs. 1 und Art. 10 StAhiG) kann die Vorinstanz die verlangte Unterlagen nicht von der Beschwerdeführerin 2 herausverlangen.

3.5 Bescheinigungs- oder Auskunftspflichten nach anderen rechtlichen Vorschriften, die im vorliegenden Fall zur Anwendung kommen könnten, sind nicht ersichtlich. Insbesondere äussert sich Art. 8 Abs. 3 StAhiG nur zur Frage, bei wem die Vorinstanz Informationen einholen kann, nicht aber zur Frage, welche Informationen dies sind.

3.6 Die von der FTA verlangten Informationen sind demnach nach schweizerischem Recht und schweizerischer Verwaltungspraxis nicht erhältlich und nach Art. 26 Abs. 3 Bst. b DBA CH-FI nicht zu übermitteln. Daher ist nicht mehr zu prüfen, ob die Informationen voraussichtlich erheblich wären. Die Erhältlichkeit ist eine eigene Voraussetzung, die erfüllt sein muss, damit Amtshilfe zu leisten ist. Eine allfällige Erheblichkeit der Unterlagen würde nicht dazu führen, dass sie als erhältlich zu gelten hätten. Dies gilt unabhängig davon, dass das Bundesgericht die Betroffenheit einer Person weitgehend über die voraussichtliche Erheblichkeit der Informationen definiert (BGE 141 II 436 insb. E. 4.5). Diese Auslegung bezieht sich auf Art. 4 Abs. 3 StAhiG und damit auf die Frage, welche Informationen zu übermitteln sind, nicht aber auf die Frage, welche Informationen bei wem erhoben werden können. Auch auf die weiteren Argumente der Parteien muss nicht eingegangen werden.

3.7 Schliesslich ist es dem Amtshilfeverfahren zwar immanent, dass eine Person der Vorinstanz Informationen herausgeben muss, die letztlich nicht an den ersuchenden Staat übermittelt werden. Die ESTV muss prüfen können, ob in Bezug auf gewisse Informationen die Voraussetzungen zur Leistung von Amtshilfe erfüllt sind, was ihr oft nur möglich ist, wenn sie die Unterlagen sichten kann. Vorliegend war die Beschwerdeführerin 2 aber gar nicht bescheinigungspflichtig, weshalb die Vorinstanz sie auch nicht zur Herausgabe der Unterlagen hätte auffordern dürfen.

4.

Das vorinstanzliche Verfahren ist kostenlos. Soweit die Beschwerdeführerinnen beantragen die Kosten des vorinstanzlichen Verfahrens der Vorinstanz aufzuerlegen und ihnen auch für das vorinstanzliche Verfahren eine Parteientschädigung zuzusprechen, fehlt es an einer entsprechenden rechtlichen Grundlage. Diesbezüglich ist die Beschwerde abzuweisen.

5.

Damit ist die Beschwerde einzig in Bezug auf die Kostenfolgen des vorinstanzlichen Verfahrens abzuweisen, im Übrigen aber gutzuheissen.

5.1 Bei diesem Verfahrensausgang sind den obsiegenden Beschwerdeführerinnen und der Vorinstanz keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG). Die Abweisung in Bezug auf die Kostenfolgen des vorinstanzlichen Verfahrens betrifft eine Frage von untergeordneter Bedeutung und wirkt sich nicht auf die Verfahrenskosten im vorliegenden Verfahren aus. Der in diesem Verfahren geleistete Kostenvorschuss von Fr. 5'000.-- ist den Beschwerdeführerinnen nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

5.2 Die ESTV hat den obsiegenden Beschwerdeführerinnen die ihnen erwachsenen notwendigen Kosten zu entschädigen (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG; Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]). Das Bundesverwaltungsgericht trifft den Entscheid über die Parteientschädigung von Amtes wegen aufgrund der Kostennote, sofern vorhanden, sowie gestützt auf die Akten und in der Regel ohne eingehende Begründung. Die Parteientschädigung der Beschwerdeführerinnen für die ihnen erwachsenen notwendigen Auslagen ist mangels Kostennote aufgrund der Akten und nach freiem richterlichem Ermessen praxismässig auf insgesamt Fr. 7'500.-- festzusetzen. Die Abweisung der Beschwerde in

Bezug auf die Kostenfolge im vorinstanzlichen Verfahren bleibt ohne Einfluss auf die Parteientschädigung im vorliegenden Beschwerdeverfahren.

6.

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG, SR 173.110) innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im 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.

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird in Bezug auf die Kostenfolgen vor der Vorinstanz abgewiesen, im Übrigen aber gutgeheissen.

2.

Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der im vorliegenden Verfahren geleistete Kostenvorschuss von Fr. 5'000.-- wird den Beschwerdeführerinnen nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.

Die ESTV wird verpflichtet, den Beschwerdeführerinnen eine Parteientschädigung von Fr. 7'500.-- zu bezahlen.

4.

Dieses Urteil geht an:

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

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Marianne Ryter

Susanne Raas

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 die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: