Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Entscheid angefochten beim BGer

Abteilung I
A-235/2026

Urteil vom 18. Juni 2026

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richter Ralf Imstepf,
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,
Gerichtsschreiberin Aisha Rutishauser.

Parteien

1. **X._____ AG,**
(…),
2. **Y._____ GmbH,**
(…),
beide vertreten durch
lic. iur. Stephanie Eichenberger, Rechtsanwältin,und
Laurent Lattmann,
Tax Partner AG,
(…),
Beschwerdeführerinnen,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-DE).

Sachverhalt:

A.

A.a Am 14. August 2025 richtete das Bundeszentralamt für Steuern (nachfolgend: ersuchende Behörde) gestützt auf Art. 27 des Abkommens vom 9. März 1976 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 11. August 1971 (SR 0.672.913.62; nachfolgend: DBA CH-DE) ein Amtshilfeersuchen betreffend die Gesellschaft Y._____ GmbH (nachfolgend: betroffene Person) an die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV; Akten der Vorinstanz [nachfolgend: act.] 1).

A.b Die ersuchende Behörde führte zum Sachverhalt aus, dass die betroffene Person als deutsche Tochtergesellschaft zusammen mit der X._____ AG (nachfolgend: beschwerdeberechtigte Person) in der Schweiz in ein gemeinsames Geschäftsmodell eingebunden sei. (Ausführungen zum Geschäftsmodell). Bei den Lieferungen zwischen der betroffenen Person und der beschwerdeberechtigten Person sowie bei der beschwerdeberechtigten Person an den Kunden würden jeweils Margen auf den Bestellwert sowie etwaige Servicegebühren erhoben. Die beschwerdeberechtigte Person erbringe gemäss Aussage des Geschäftsführers keine anderweitigen Lieferungen ohne eine Einbindung der betroffenen Person im Vorfeld. Die betroffene Person habe hingegen noch weitere Geschäftsfelder im deutschen Inland, die unabhängig von der beschwerdeberechtigten Person durchgeführt werden. Eine Verrechnungspreisdokumentation und eine Funktions- und Risikoanalyse sowie die Zuordnung von Personalfunktionen seien auch auf Anforderung nicht von der betroffenen Person vorgelegt worden. Eine Überprüfung der Verrechnungspreise und damit die Berücksichtigung des Fremdvergleichsgrundsatzes sei aktuell nicht möglich. Um zumindest eine summarische Verprobung der Verrechnungspreise anstellen zu können würden dazu die Abschlüsse der beschwerdeberechtigten Person benötigt. Auch wenn die betroffene Person nach deutschen Recht verpflichtet sei, diese Informationen vorzulegen (Mitwirkungspflichten), sei sie diesen Aufforderungen nicht nachgekommen, weshalb von Seiten der deutschen Finanzverwaltung der Weg über den Informationsaustausch gewählt worden sei (vgl. act. 1, Bst. B3-5.). Da die einzelnen Geschäftsvorfälle nur schwer nachvollziehbar seien, die gesamten Daten mit der Software der beschwerdeberechtigten Person verwaltet werde und bisher keine Mitwirkung bei der Überprüfung der Verrechnungspreise erfolgt sei, werde um eine Auskunft der Schweizer

Steuerverwaltung gebeten, soweit diese Informationen über die beschwerdeberechtigte Person besitze (vgl. act. 1, Bst. C1-0.)

Die ersuchende Behörde bestätigte, dass Deutschland in der Lage sei, gleichartige Informationen zu übermitteln; dass alle üblichen Informationsquellen ausgeschöpft worden seien, auf die in einem solchen Fall hätten zurückgegriffen werden können, um die erforderlichen Informationen einzuholen, ohne das Risiko einzugehen, das Ergebnis der Ermittlungen zu gefährden; dass die übermittelten Informationen entsprechend den Geheimhaltungsbestimmungen der oben genannten Rechtsgrundlage behandelt werden würden; dass die übermittelten Informationen nur gemäss oben genannter Rechtsgrundlage verwendet werden würden (act. 1, Bst. A1-5.–A1-8.).

A.c Gestützt auf den vorstehenden Sachverhalt bat die ersuchende Behörde die ESTV Fragen zur beschwerdeberechtigten Person zu beantworten bzw. die erbetenen Unterlagen für den Ermittlungszeitraum vom 1. Januar 2020 bis 31. Dezember 2022 zu übermitteln (act. 1, Bst. C1-1.–C1-5., C1-13.–C1-14.).

B.

B.a Die ESTV ersuchte am 20. August 2025 die beschwerdeberechtigte Person und das Kantonale Steueramt (…) (nachfolgend: Steuerverwaltung) je mittels Editionsverfügung, die ersuchten Informationen einzureichen (act. 3 und 4). Die beschwerdeberechtigte Person wurde darin zudem darum ersucht, ein beigelegtes Informationsschreiben an die betroffene Person zu senden. Die Steuerverwaltung und die beschwerdeberechtigte Person – nach Fristerstreckung (act. 8) – kamen den Aufforderungen gemäss Editionsverfügungen der ESTV nach (act. 7 und 12).

B.b Am 24. September 2025 und 16. Oktober 2025 richtete die ESTV ergänzende Editionsverfügungen an die beschwerdeberechtigte Person (act. 13 und 16). Diese reichte mit E-Mail vom 30. September 2025 und 22./23. Oktober 2025 die verlangten Dokumente ein (act. 15 und 17).

B.c Die ESTV teilte der betroffenen und der beschwerdeberechtigten Person mit Schreiben vom 4. November 2025 den wesentlichen Inhalt des Amtshilfeersuchens und die Informationen mit, die sie der ersuchenden Behörde übermitteln wolle. Sie gab ihnen Gelegenheit, innerhalb von zehn Tagen ab Zustellung des Schreibens zur vorgesehenen Übermittlung der

Informationen Stellung zu nehmen. Ausserdem gewährte die ESTV die beantragte Akteneinsicht (act. 18).

B.d Mit Stellungnahme vom 14. November 2025 erklärten die betroffene Person und die beschwerdeberechtigte Person, dass sie mit der Leistung der Amtshilfe nicht einverstanden seien (act. 21).

C.
Mit Schlussverfügung vom 11. Dezember 2025 erkannte die ESTV, dass der ersuchenden Behörde Amtshilfe betreffend die betroffene Person zu leisten und die ersuchten Informationen zu übermitteln seien (act. 23).

Gemäss Ziff. 2 des Dispositivs sieht die ESTV die Übermittlung folgender Informationen vor:

> «*Gestützt auf Artikel 27 DBA CH-DE übermitteln wie Ihnen folgende von der Steuerverwaltung des Kantons (…) und X._____ AG erhaltene Informationen für den Zeitraum vom 1. Januar 2020 bis 31. Dezember 2022:*
>
> *1. Ist X._____ AG Ihren Finanzbehörden bekannt?*
>
> *Nach Angaben der Steuerverwaltung des Kantons (…) ist X._____ AG der Steuerverwaltung bekannt.*
>
> *Nach Angaben der X._____ AG ist sie mit der Steuernummer (…) im Kanton (…) registriert.*
>
> *2. Hat X._____ AG eine Steuererklärung für den Zeitraum 1. Januar 2020 bis 31. Dezember 2022 eingereicht?*
>
> *Nach Angaben der Steuerverwaltung des Kantons (…) sowie der X._____ AG hat X._____ AG im ersuchten Zeitraum eine Steuererklärung eingereicht.*
>
> *3. Falls X._____ AG Ihren Finanzbehörden bekannt ist, geben Sie bitte an, unter welcher Art von Anschrift X._____ AG registriert ist.*
>
> *Gemäss Handelsregisterauszug des Kantons (…) ist X._____ AG an der (…) registriert (siehe Beilage 01). Nach Angaben der X._____ AG hat sie dort eigene Büros.*
>
> *4. Ist X._____ AG wirtschaftlich tätig?*

Gemäss Handelsregisterauszug des Kantons (…) lautet der Zweck der X._____ AG wie folgt «(Zweckumschreibung)» (siehe Beilage 01).

Nach Angaben der X._____ AG ist sie ein operativ tätiger eCommerce-Anbieter. (Ausführungen zur wirtschaftlichen Tätigkeit). Die Waren stammen von Dritten und die Kunden sind ebenfalls Dritte. Es findet ein öffentlicher Marktauftritt statt ([…]).

5. Worin besteht die Hauptgeschäftstätigkeit?

Gemäss Angaben der X._____ AG ist (Ausführungen zur Hauptgeschäftstätigkeit).

6. Ist die X._____ AG außer in dem Geschäftsmodell mit der Y._____ GMBH noch eigenständig tätig und erwirtschaftet diese dabei Umsätze gegenüber Dritten, bei denen die deutsche Tochtergesellschaft nicht involviert ist?

Die Steuerverwaltung des Kantons (…) verfügt darüber keine Informationen, zumal die Umsätze nicht im Detail geprüft wurden.

Nach Angaben der X._____ AG erzielt sie die Umsätze ausschliesslich mit Drittpersonen (Abnehmer in der Schweiz). Alle Rechte des Geschäftsmodells sowie die Marke und alle Kundendaten gehören der X._____ AG. Die deutsche Y._____ GMBH ist lediglich eine Tochter- und Hilfsgesellschaft der X._____ AG. Sie ist (Ausführungen zur Tätigkeit der Y._____ GMBH).

7. Bitte übermitteln sie uns Kopien aller relevanten Unterlagen im Zusammenhang mit den in diesem Themenbereich gestellten Fragen
- Jahresabschlüsse und Gewinn-/Verlustrechnungen des [sic] X._____ AG für die Jahre 2020 bis 2022 mit Kontennachweise zu den Bilanz- und Gewinn-/Verlust-Posten,
- Name und Anzahl der Angestellten sowie falls bekannt deren Jahresgehälter

Die Steuerverwaltung des Kantons (…) stellt Ihnen in Beilage 02 die Steuererklärungen und Jahresabschlüsse der X._____ AG für die Jahre 2020 bis 2022 mit Kontennachweisen zur Verfügung. Nach Angaben der Steuerverwaltung des Kantons (…) gab es in den Geschäftsjahren 2020 bis 2022 keine Verlustverrechnungen.
Die X._____ AG stellt Ihnen in Beilage 03 die Steuererklärungen und Jahresrechnungen der X._____ AG für die Jahre 2020 bis 2022 zur Verfügung.

Die Steuerverwaltung des Kantons (…) verfügt über die Namen und Anzahl der Angestellten keine Informationen. Auch die Lohnaufwendungen wurden nicht im Detail geprüft.
Nach Angaben der X._____ AG verfügt sie nicht über gelegentliche Angestellte. Der Verwaltungsratspräsident und Inhaber ist gleichzeitig auch der Gründer und Geschäftsführer der Gesellschaft. Der Geschäftsführer bezog im ersuchten Zeitraum kein Gehalt aus der Gesellschaft. Er hat in den Jahren 2020-2022 Dividenden von der Gesellschaft erhalten. Diese wurden der Eidgenössische [sic] Steuerverwaltung deklariert und die Verrechnungssteuer abgeliefert. Es flossen keine weiteren Gelder an den Geschäftsführer. Des Weiteren beschäftigt die Gesellschaft im Auftragsverhältnis 15 Vollzeitkräfte, welche sich um die Bearbeitung der (…) und die Pflege der administrativen Aufgaben in der Schweiz kümmern. Entsprechend zahlt die Gesellschaft auch keine Löhne.»

D.

D.a Gegen diese Schlussverfügung vom 11. Dezember 2025 lassen die betroffene Person und die beschwerdeberechtigte Person (gemeinsam auch: Beschwerdeführerinnen) am 9. Januar 2026 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben und folgende Rechtsbegehren stellen:

«1. Die Schlussverfügung sei aufzuheben und das Amtshilfeersuchen des Bundeszentralamts für Steuern sei abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist;

2. Eventualiter sei die Schlussverfügung aufzuheben und die Sache zur Neubeurteilung an die ESTV zurückzuweisen und diese anzuweisen, bei der ersuchenden Behörde mittels erneuter Rückfrage abzuklären, ob mittlerweile die innerstaatlichen Untersuchungsmittel ausgeschöpft wurden;

3. Subeventualiter sei die Schlussverfügung aufzuheben und zum Ausschluss bestimmter Unterlagen oder Vornahme der beantragten Schwärzungen an die ESTV zurückzuweisen;

4. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.»

D.b Mit Vernehmlassung vom 11. März 2026 beantragt die Vorinstanz, die Beschwerde sei kostenpflichtig abzuweisen.

D.c Die Beschwerdeführerinnen reichten am 18. März 2026 ein Schreiben des Bundeszentralamts für Steuern ein. Darin wird ausgeführt, dass die Entscheidung, ob das Auskunftsersuchen aufrechterhalten werde, der zuständigen Landesfinanzbehörde obliege und das Bundeszentralamt für Steuern daher ein dem Bundesverwaltungsgericht nicht bekanntes

Schreiben der Beschwerdeführerinnen der zuständigen Landesfinanzbehörde weitergeleitet habe.

Auf die übrigen Ausführungen der Parteien und die Akten wird – sofern und soweit erforderlich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der ersuchenden Behörde vom 14. August 2025 gestützt auf das DBA CH-DE zugrunde. Das Verfahren richtet sich nach dem Steueramtshilfegesetz vom 28. September 2012 (StAhiG, SR 651.1), soweit dem DBA CH-DE nichts anderes zu entnehmen ist (Art. 1 StAhiG).

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) 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 auch Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (vgl. Art. 32 VGG e contrario sowie Art. 19 Abs. 1 und 5 StAhiG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde ist somit gegeben.

Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

1.3 Die Beschwerdeführerinnen erfüllen als Adressaten der angefochtenen Schlussverfügung und Gesellschaften, deren Daten übermittelt werden sollen, die Voraussetzungen der Beschwerdelegitimation (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 VwVG). Die Beschwerde wurde überdies form- und fristgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG). Somit ist auf die Beschwerde einzutreten, insoweit die Beschwerdeführerinnen damit eigene Interessen geltend machen. Hingegen ist fraglich, ob die Beschwerdeführerinnen im vorliegenden Verfahren (auch) Interessen von Dritten (vorliegend die Identitäten von Drittpersonen und Angaben zu kontenbezogenen Detailbewegungen mit Drittparteien sowie Namen von Dienstleistern und weiteren natürlichen Personen, die gegenüber der

betroffenen Person über Guthaben verfügen) geltend machen können (sogleich E. 1.4).

1.4

1.4.1 Beschwerdeberechtigt sind gemäss Art. 19 Abs. 2 StAhiG die vom Amtshilfeersuchen direkt betroffene Person sowie weitere Personen unter den Voraussetzungen von Art. 48 VwVG. Gemäss Art. 48 Abs. 1 VwVG ist zur Beschwerde berechtigt, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen hat oder keine Möglichkeit zur Teilnahme erhalten hat (Bst. a), durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist (Bst. b) und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (Bst. c). Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung besteht ein solches Interesse im Kontext der Amtshilfe in Steuersachen nur in besonderen Konstellationen (siehe dazu ausführlich: BGE 146 I 172 E. 7.1.3). Da Dritte grundsätzlich durch das Spezialitätsprinzip (hinten E. 3.7) vor der Verwendung ihrer Informationen durch den ersuchenden Staat geschützt seien, folge allein aus dem Umstand, dass sie in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen erwähnt werden, nicht, dass sie mit Blick auf die Gewährung von Steueramtshilfe betreffend eine andere Person selber (direkt) betroffen sind und daher im Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuersachen im Sinne von Art. 19 Abs. 2 StAhiG beschwerdelegitimiert wären und Parteistellung hätten (vgl. BGE 146 I 172 E. 7.1 m.w.H., 139 II 404 E. 11.1). Grundsätzlich ist auf Rechtsmittel, die stellvertretend für Dritte oder in deren Interessen erhoben werden, nicht einzutreten (vgl. BGE 139 II 404 E. 11.1, 137 IV 134 E. 5.2.2).

1.4.2 Personen, deren Informationen an ausländische Behörden übermittelt werden sollen, haben aufgrund von Art. 8 der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten vom 4. November 1950 (EMRK, SR 0.101) und Art. 13 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV, SR 101) sowie dem aus diesen Bestimmungen abgeleiteten Recht auf informationelle Selbstbestimmung einen Anspruch, sich gegen eine ohne gesetzliche Grundlage oder im Widerspruch zum Gesetz (Art. 4 Abs. 3 StAhiG) erfolgende Datenübermittlung zu wehren (vgl. Art. 13 EMRK sowie Urteil des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte [EGMR] M.N. g. San Marino [Nr. 28005/12] vom 7. Juli 2015 §§ 78 ff.). Dieses Recht ist jedoch nicht zwingend im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens geltend zu machen (BGE 146 I 172 E. 7.3.3; Urteil des BGer 2C_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.2 und 6.3.3 m.w.H.). Es genügt, wenn das informationelle Selbstbestimmungsrecht wirksam durch einen Rechtsbehelf oder ein Rechtsmittel in einem datenschutzrechtlichen Verfahren geschützt ist

(vgl. zum totalrevidierten Bundesgesetz vom 25. September 2020 über den Datenschutz [DSG, SR 235.1] sowie insbesondere zum Schutz von Daten juristischer Personen unter dem neuen DSG: Urteil des BVGer A-6446/2023 vom 7. März 2025 E. 3.2 und 7.1; vgl. zum Bundesgesetz vom 19. Juni 1992 über den Datenschutz [aDSG, AS 1993 1945]: BGE 146 I 172 E. 7.2; Urteil des BGer 2C_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.2; Urteil des BVGer A-511/2024 vom 16. Dezember 2024 E. 4.6; vgl. zudem Entscheid des EGMR Othymia Investments BV g. Niederlande [Nr. 75292/10] vom 16. Juni 2015 § 44, wonach sich aus Art. 8 EMRK keine Pflicht ergibt, alle potenziell involvierten Personen vorgängig über den rechtmässigen Austausch von steuerbezogenen Daten zu informieren).

1.4.3 Die Beschwerdeführerinnen machen in ihrer Beschwerde (S. 10 f., Rz. 34) teilweise Drittinteressen geltend, auf die nicht einzutreten ist (vorne E. 1.4.1).

Die vorgenannten Drittpersonen (vorne E. 1.3) können ihr aus Art. 8 EMRK und Art. 13 BV abgeleitetes Recht auf informationelle Selbstbestimmung – sofern die Datenübermittlung auf rechtswidrige Weise oder ohne gesetzliche Grundlage erfolgt – im Rahmen datenschutzrechtlicher Rechtsbehelfe geltend machen (vorne E. 1.4.2). Folglich bleibt den Drittpersonen ihr aus Art. 8 EMRK und Art. 13 BV abgeleitetes Recht gewahrt, selbst wenn das Bundesverwaltungsgericht auf die diesbezüglichen Rügen nicht eintritt. Darüber hinaus können sich die Drittpersonen auch nach der Übermittlung der sie betreffenden Informationen insofern wehren, als sie zum einen vom ersuchten Staat (vorliegend der Schweiz) verlangen können, dass eine nachträgliche Zustimmung zur abkommensfremden, im Widerspruch zum Spezialitätsprinzip (hinten E. 3.7) stehenden Verwendung der Informationen nicht erteilt wird. Zum anderen können sie im ersuchenden Staat geltend machen, dass die übermittelten Informationen infolge des Spezialitätsprinzips nicht gegen sie verwendet werden dürfen, sofern nicht ein neues, gegen sie gerichtetes Amtshilfeverfahren aufgenommen wird (vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-6446/2023 vom 7. März 2025 E. 2.2.1.2).

1.4.4 Auf den Sub-Eventualantrag ist somit insofern nicht einzutreten, als das verlangt wird, die Vorinstanz habe die Angaben zu bestimmten Drittpersonen zu schwärzen (vgl. oben Sachverhalt Bst. D, Sub-Eventualantrag). Vorbehalten bleibt jedoch die Überprüfung der Informationen zu diesen Drittpersonen unter dem Gesichtspunkt der voraussichtlichen Erheblichkeit (vgl. dazu hinten E. 4.2.2.2; vgl. Urteile des BVGer A-5938/2022 vom 18. November 2024 E. 1.3.6, A-2453/2021 vom 3. Mai 2023 E. 1.3.2).

1.5 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid 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).

2.
Zunächst ist auf die formelle Rüge der Verletzung des rechtlichen Gehörs einzugehen. Die Beschwerdeführerinnen rügen im Wesentlichen, ihre Vorbringen im Zusammenhang mit der Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips würden ausser Acht gelassen und ihr rechtliches Gehör werde ausgehöhlt, da die Vorinstanz allein auf das Amtshilfeersuchen und die darin enthaltene Zusicherung abstelle (Beschwerde, S. 6, Rz. 15).

2.1
2.1.1 Im Sinne einer allgemeinen Verfahrensgarantie haben Parteien gemäss Art. 29 Abs. 2 BV Anspruch auf rechtliches Gehör. Dieser Anspruch umfasst diverse Teilgehalte, darunter das die Behörde die Vorbringen der Betroffenen tatsächlich hört, ernsthaft prüft und in ihrer Entscheidfindung angemessen berücksichtigt. Die verfügende Behörde muss sich jedoch nicht ausdrücklich mit jeder tatbestandlichen Behauptung und jedem rechtlichen Einwand auseinandersetzen. Vielmehr kann sie sich auf die für ihren Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken und in der Begründung bloss diejenigen Argumente aufführen, die ihrem Entscheid tatsächlich zugrunde liegen (statt vieler: BGE 142 II 49 E. 9.2, 141 IV 249 E. 1.3.1 m.w.H.; Urteil des BVGer A-511/2024 vom 16. Dezember 2024 E. 4.5.2).

2.1.2 Eine nicht besonders schwerwiegende Verletzung des rechtlichen Gehörs kann als geheilt gelten, wenn die betroffene Person die Möglichkeit erhält, sich vor einer Rechtsmittelinstanz zu äussern, die sowohl den Sachverhalt als auch die Rechtslage frei prüfen kann. Unter dieser Voraussetzung ist darüber hinaus – im Sinne einer Heilung des Mangels – selbst bei einer schwerwiegenden Verletzung des Anspruches auf rechtliches Gehör von einer Rückweisung der Sache an die Vorinstanz abzusehen, wenn und soweit die Rückweisung zu einem formalistischen Leerlauf und damit zu unnötigen Verzögerungen führen würde, die mit dem (der Anhörung gleichgestellten) Interesse der betroffenen Partei an einer beförderlichen Beurteilung der Sache nicht zu vereinbaren wären (statt vieler: BGE 137 I 195 E. 2.3.2, 133 I 201 E. 2.2; Urteil des BVGer A-714/2018 vom 23. Januar 2019 E. 3.2). Bei Verstössen gegen die Begründungspflicht kann der

Mangel behoben werden, wenn die Rechtsmittelbehörde eine hinreichende Begründung abgibt oder wenn die Vorinstanz anlässlich der Anfechtung ihres Entscheides eine genügende Begründung nachschiebt, etwa in der Vernehmlassung (vgl. BGE 126 V 130 E. 2b; Urteil des BVGer A-1747/2015 vom 10. November 2015 E. 3.4.6; ANDRÉ MOSER ET AL., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022, Rz. 3.114).

2.2 Vorliegend hat sich die Vorinstanz zwar nicht ausdrücklich mit allen in den Stellungnahmen vorgebrachten Argumenten im Zusammenhang mit dem Subsidiaritätsprinzip auseinandergesetzt. Jedoch war für die Beschwerdeführerinnen erkennbar, von welchen Überlegungen sich die Vorinstanz hat leiten lassen und weshalb sie vorliegend das Subsidiaritätsprinzip nicht als verletzt erachtet. Letztlich waren die Beschwerdeführerinnen – wie die Vorbringen in ihrer Beschwerde zeigen – auch im Stande, die Schlussverfügung sachgerecht anzufechten. Vor dem Hintergrund, dass der Gehörsanspruch nicht verlangt, dass sich die Behörde mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt, erweist sich die Rüge der Gehörsverletzung demnach als unbegründet (vgl. Urteil des BVGer A-4156/2021 vom 16. April 2024 E. 5.2).

Selbst wenn eine Gehörsverletzung zu bejahen wäre, gälte diese vor dem – mit voller Kognition ausgestattetem – Bundesverwaltungsgericht als geheilt. Dies rechtfertigt sich auch deshalb, weil sich die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung zu den fraglichen Vorbringen der Beschwerdeführerinnen äusserte und darin zum Ausdruck brachte, dass sie in der Sache erneut gleich entscheiden würde. Eine Rückweisung der Sache an die Vorinstanz wäre daher ein prozessualer Leerlauf, der den Interessen der Beschwerdeführerinnen an einer beförderlichen Behandlung der Streitsache zuwiderliefe (vgl. Urteil des BVGer A-5947/2022 vom 18. November 2024 E. 2.3).

3.

3.1 Staatsvertragliche Grundlage für die Leistung von Amtshilfe in Steuersachen gegenüber Deutschland ist Art. 27 DBA CH-DE sowie Ziff. 3 des ebenfalls unter SR 0.672.913.62 aufgeführten dazugehörigen Protokolls vom 21. Dezember 1992 (nachfolgend: Protokoll zum DBA CH-DE). Art. 27 DBA CH-DE entspricht in seinem Wortlaut weitgehend demjenigen von Art. 26 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD; vgl. Urteil des BVGer A-741/2022 vom 29. Januar 2024 E. 2.1).

3.2

3.2.1 Gemäss Ziff. 3 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-DE besteht Einvernehmen darüber, dass die zuständige Behörde eines Vertragsstaates bei der Stellung eines Amtshilfeersuchens nach Artikel 27 der zuständigen Behörde des ersuchten Staates die nachstehenden Angaben zu übermitteln hat: hinreichende Angaben zur Identifizierung der in eine Überprüfung oder Untersuchung einbezogenen Person (typischerweise der Name und, soweit bekannt, Geburtsdatum, Adresse, Kontonummer oder ähnliche identifizierende Informationen) (Bst. aa); die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden (Bst. bb); eine Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Art und Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht (Bst. cc); den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden (Bst. dd); und den Namen und, soweit bekannt, die Adresse des mutmasslichen Inhabers der verlangten Informationen (Bst. ee).

3.2.2 Das Ersuchen vom 14. August 2025 erfüllt diese formellen Voraussetzungen. Etwas anderes wird auch von den Beschwerdeführerinnen nicht geltend gemacht.

3.3

3.3.1 Nach Ziff. 3 Bst. c des Protokolls zum DBA CH-DE sind sich die Vertragsparteien in Bezug auf Art. 27 DBA CH-DE einig darüber, «dass der Zweck der Verweisung auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, darin besteht, einen möglichst weit gehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, ‹fishing expeditions› zu betreiben oder Informationen anzufordern, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist. […]».

3.3.2 Das Vorliegen einer «fishing expedition» ist im Grundsatz ausgeschlossen, wenn ein Amtshilfeersuchen alle Angaben enthält, welche nach dem anwendbaren Abkommen erforderlich sind (Urteil des BGer 2C_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.3 m.w.H.; Urteil des BVGer A-2663/2022 [et al.] vom 6. April 2023 E. 2.3.2.3).

3.4

3.4.1 Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts voraussichtlich erheblich gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, um eine in diesem Staat steuerpflichtige Person dort korrekt zu besteuern (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1, 141 II 436 E. 4.4.3;

Urteile des BVGer A-4228/2018 vom 26. August 2019 E. 2.4, A-4592/2018 vom 21. März 2019 E. 3.1.2). Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die verlangten Informationen als erheblich erweisen werden (BGE 144 II 206 E. 4.3, 143 II 185 E. 3.3.2; Urteil des BVGer A-2676/2017 vom 3. April 2019 E. 3.3.1). Keine Rolle spielt, ob sich diese Informationen letzten Endes als nicht erheblich herausstellen sollten (BGE 144 II 206 E. 4.3, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BVGer A-4603/2019 vom 17. August 2020 E. 2.3.3 m.w.H.).

3.4.2 Die voraussichtliche Erheblichkeit von Informationen muss sich bereits aus dem Amtshilfeersuchen ergeben. Nach der Edition der verlangten Unterlagen hat die ersuchte Behörde zu prüfen, ob die betreffenden Informationen für die Erhebung der Steuer voraussichtlich erheblich sind. Dem «voraussichtlich» kommt somit eine doppelte Bedeutung zu: der ersuchende Staat muss die Erheblichkeit voraussehen und im Amtshilfeersuchen geltend machen, und der ersuchte Staat muss nur solche Informationen übermitteln, die voraussichtlich erheblich sind (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2; Urteil des BVGer A-4936/2024 vom 17. März 2025 E. 4.3.3).

3.4.3 Ob eine Information tatsächlich erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen. Die Rolle des ersuchten Staates bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit beschränkt sich somit darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (BGE 145 II 112 E. 2.2.1). Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte – mit der Begründung, dass die verlangten Informationen nicht «voraussichtlich erheblich» im Sinne von Art. 4 Abs. 1 MAC seien – nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich bzw. unwahrscheinlich erscheint (vgl. statt vieler: Urteile des BVGer A-2664/2020 vom 26. Januar 2021 E. 6.2, A-5695/2018 vom 22. April 2020 E. 3.3.1 f., A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1).

In letzterem Sinne ist auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG zu verstehen, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen und von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen sind (vgl. statt vieler: Urteile des BVGer A-5383/2019 vom 24. November 2020 E. 2.2.3, A-4163/2019 vom 22. April 2020 E. 3.1.3 f.). Auch

wenn damit die «Hürde der voraussichtlichen Erheblichkeit» gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht sehr hoch ist (BGE 145 II 112 E. 2.2.1; zum Ganzen: BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BVGer A-4167/2020, A-4169/2020 vom 18. Januar 2021 E. 6.3), so ist sie dennoch vorhanden und zu beachten (zum Ganzen: Urteile des BVGer A-4588/2018 vom 22. Juli 2019 E. 3.4.3 [bestätigt durch das BGer mit Urteil 2C_780/2020 vom 10. März 2021], A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 3.1).

3.4.4 Bei der Beurteilung, ob die verlangten Informationen voraussichtlich erheblich sind, hat der ersuchte Staat nicht die Anwendung des innerstaatlichen Verfahrensrechts des ersuchenden Staates zu prüfen. Es genügt, dass die Informationen möglicherweise geeignet sind, um im ausländischen Verfahren verwendet zu werden. Der ersuchte Staat kann die Frage, ob das Steuerverfahren im Ausland begründet ist, nur einer Plausibilitätskontrolle unterziehen. Auch hat er nicht zu prüfen, ob prozedurale Hindernisse – in Anwendung des internen Rechts des ersuchenden Staates – der Verwendung der erhaltenen Informationen entgegenstehen könnten. Eine solche Herangehensweise wäre im Kontext der internationalen Zusammenarbeit und mit Blick auf die Besonderheiten jedes nationalen Verfahrensrechts nicht haltbar. Der ersuchte Staat verfügt im Übrigen nicht über die notwendigen Grundlagen, um die Korrektheit der Vorbringen der betroffenen steuerpflichtigen Person in Bezug auf die Prozessregeln des ersuchenden Staates zu prüfen (zum Ganzen: BGE 144 II 206 E. 4.3 zweiter Absatz m.w.H.; Urteil des BVGer A-2324/2021 vom 26. Oktober 2022 E. 2.5.3).

3.4.5 Ein Amtshilfeersuchen kann von einem Vertragsstaat insbesondere gestellt werden, um von Dritten Auskünfte über Vertragsbeziehungen zu einer bestimmten Person zu erhalten. So können zur Durchsetzung des innerstaatlichen Steuerrechts beispielsweise Informationen wesentlich sein, die zur Überprüfung des zwischen Konzern- bzw. Gruppengesellschaften vereinbarten Verrechnungspreises oder der zwischen unabhängigen Dritten vereinbarten Leistungsbeziehungen notwendig sind (BGE 143 II 185 E. 4.1; Urteil des BGer 2C_690/2015 vom 15. März 2016 E. 3.3; Urteil des BVGer A-2453/2021 vom 3. Mai 2023 E. 2.7.4).

Hinsichtlich des vorgenannten Untersuchungsgegenstands können rechtsprechungsgemäss insbesondere die folgenden Informationen für das ausländische Steuerverfahren relevant und daher voraussichtlich erheblich sein: Steuererklärungen, Jahresrechnungen (insbesondere Bilanzen und

Erfolgsrechnungen) sowie namentlich Informationen hinsichtlich Steuerregime, Steuerfaktoren und die angewandten Steuersätze (BGE 143 II 185 E. 4.1 ff.; Urteile des BGer 2C_282/2021 vom 15. Juni 2022 E. 4.4.2 f. und 4.5, 2C_455/2021 vom 31. Mai 2022 E. 4.3.2, 2C_411/2016 [et al.] vom 13. Februar 2017 E. 4; Urteile des BVGer A-744/2022 vom 18. August 2023 E. 2.3.5, A-2453/2021 vom 3. Mai 2023 E. 2.7.4). Zudem anerkannte das Bundesgericht im Zusammenhang mit einem Amtshilfeersuchen zur Überprüfung der wirtschaftlichen Realität einer schweizerischen Gesellschaft, dass Informationen über den Betrieb, die Anzahl Angestellten und die Räumlichkeiten der Gesellschaft als voraussichtlich erheblich anzusehen seien (Urteil des BGer 2C_282/2021 vom 15. Juni 2022 E. 4.4.1 m.H.a. BGE 142 II 69 E. 3.2, 143 II 185 E. 3.3.3). In einem anderen Fall gelangte es hinsichtlich Namen und Adressen der Angestellten eines schweizerischen Unternehmens sowie der Namen der Klienten zum selben Ergebnis, da sich diese Angaben auf die Verrechnungspreise bezögen und damit die Kontrolle der Leistungen zwischen der schweizerischen und der französischen Gesellschaft ermöglichten (Urteil des BGer 2C_282/2021 vom 15. Juni 2022 m.H.a. Urteil des BGer 2C_690/2015 vom 15. März 2016 E. 3.5 und E. 4.4).

3.4.6 Ersuchte Informationen sind ferner auch dann zu übermitteln, wenn sie zwecks Überprüfung schon vorhandener, aber nicht völlig zweifelsfreier Erkenntnisse der Behörden des ersuchenden Staats verlangt werden, solange sie die Voraussetzungen der voraussichtlichen Erheblichkeit erfüllen (Verifikationszweck; vgl. Urteile des BVGer A-2324/2021 vom 26. Oktober 2022 E. 2.5.5, A-765/2019 vom 20. September 2019 E. 3.3.2.3). Das Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit bedingt dabei nicht zwingend einen Informationsmehrwert im Vergleich zu den übrigen zu übermittelnden Informationen, sondern einen Zusammenhang zum im Amtshilfeersuchen dargestellten Sachverhalt. Die ersuchende Behörde ist daher auch nicht verpflichtet, im Ersuchen einen zusätzlichen Informationswert aufzuzeigen (Urteil des BGer 2C_282/2021 vom 15. Juni 2022 E. 4.4.3; Urteil des BVGer A-4830/2021 vom 23. Oktober 2023 E. 2.4.6 [das BGer ist mit Urteil 2C_621/2023 vom 21. November 2023 nicht auf die Beschwerde eingetreten]).

3.5 In Bezug auf die Information über das laufende Amtshilfeverfahren wird zwischen den formell betroffenen Personen unterschieden, nämlich jenen, über die im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden und deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat geprüft werden soll (Art. 3 Bst. a StAhiG), und weiteren Personen, die sonst (materiell) betroffen sind

(vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-4192/2020 vom 25. März 2021 E. 2.2.1). Davon zu unterscheiden sind «nicht betroffene Personen» im Sinne von Art. 4 Abs. 3 StAhiG. Die Übermittlung von Informationen zu solchen Personen ist gemäss dieser Bestimmung 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. Rechtsprechungsgemäss ist der Begriff der «nicht betroffenen Person» nach Art. 4 Abs. 3 StAhiG restriktiv zu verstehen (vgl. BGE 142 II 161 E. 4.6.1 f.). Damit sollen in Anwendung des Verhältnismässigkeitsprinzips nur Personen geschützt werden, die schlichtweg nichts mit dem im Amtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalt zu tun haben, deren Namen also rein zufällig in den weiterzuleitenden Dokumenten auftauchen («fruit d'un pur hasard»; Botschaft des Bundesrates vom 5. Juni 2015 zur Genehmigung des Übereinkommens des Europarats und der OECD über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen und zu seiner Umsetzung [Änderung des StAhiG], BBl 2015 5585, 5623; statt vieler: Urteil des BVGer A-5485/2021 vom 14. Dezember 2023 E. 3.7.1).

In gewissen Konstellationen ist es aber unumgänglich, auch über Personen Informationen zu erteilen, die nicht betroffene Personen sind. Können die ersuchten Informationen für die Steuerpflicht der im ersuchenden Staat zu besteuernden Person «voraussichtlich erheblich» sein und ist ihre Übermittlung unter Verhältnismässigkeitsgesichtspunkten erforderlich, d.h. wenn die Aussonderung, Schwärzung oder anderweitige Unkenntlichmachung der Informationen den Zweck des Amtshilfeersuchens vereiteln würden, so sind sie dem ersuchenden Staat zu übermitteln (vgl. ausführlich mit Beispielen: BGE 144 II 29 E. 4.2.2 ff., 143 II 506 E. 5.2.1, 142 II 161 E. 4.6.1; zum Ganzen statt vieler: Urteil des BVGer A-5794/2022 vom 3. Juli 2023 E. 1.3.1 m.w.H.).

3.6

3.6.1 Gemäss Ziff. 3 Bst. a des Protokolls zum DBA CH-DE «besteht Einvernehmen darüber, dass der ersuchende Vertragsstaat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann stellt, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat» (sog. Subsidiaritätsprinzip). Art. 6 Abs. 2 Bst. g StAhiG tritt hinter diese völkerrechtliche Bestimmung zurück (Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

3.6.2 Was unter dem Begriff der «üblichen Mitteln» zu verstehen ist, wird im DBA CH-DE nicht weiter definiert. Nach bundesverwaltungsgerichtlicher Auslegung der fraglichen Bestimmung nach völkerrechtlichen Regeln ergibt sich, dass nicht das Ausschöpfen sämtlicher möglicher Mittel verlangt wird (statt vieler: Urteil des BVGer A-2243/2022, A-2244/2022 vom 21. März 2023 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C_203/2023 vom 1. Juli 2024]). Ein Mittel kann nicht mehr als «üblich» bezeichnet werden, wenn es dem ersuchenden Staat – im Vergleich zu einem Amtshilfeersuchen – einen unverhältnismässigen Aufwand verursachen würde oder wenn die Erfolgschancen als sehr gering einzuschätzen sind (Urteil des BVGer A-1883/2021 vom 22. Februar 2022 E. 3.3.2). Dem ersuchenden Staat wird somit eine gewisse Freiheit belassen, um zu entscheiden, in welchem Zeitpunkt er ein Amtshilfeersuchen stellen möchte. Selbst wenn es der ersuchenden Behörde möglich wäre, eine betroffene Person mittels Zwangsmassnahmen zur Herausgabe der Informationen aufzufordern, führt dies nicht dazu, dass (noch) kein Amtshilfeersuchen gestellt werden darf (Urteil des BVGer A-5650/2021 vom 2. November 2022 E. 3.2.6).

Zur Wahrung des Subsidiaritätsprinzips ist etwa eine Befragung der betroffenen Person nicht notwendig, bevor ein Amtshilfeersuchen gestellt wird (Urteile des BVGer A-4603/2019 vom 17. August 2020 E. 2.4.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C_716/2020 vom 18. Mai 2020], A-5648/2014 vom 12. Februar 2015 E. 7). Es genügt, wenn der ersuchende Staat anhand innerstaatlich vorgesehener Mittel das Ermittlungsobjekt hinreichend präzisiert hat, so dass die Leistung von Amtshilfe ermöglicht wird (Urteile des BVGer A-4603/2019 vom 17. August 2020 E. 2.4.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C_716/2020 vom 18. Mai 2020], A-4991/2016 vom 29. November 2016 E. 5.2 und 11). Auch bei einer allfälligen Zusammenarbeit zwischen dem ersuchenden Staat und einer dort steuerpflichtigen Person im Rahmen des innerstaatlichen Steuerverfahrens kann ein Amtshilfegesuch gestellt werden, um die Vollständigkeit sowie Glaubwürdigkeit der sich bereits im Besitz des ersuchenden Staates befindlichen Informationen zu überprüfen. Ferner kann einem ersuchenden Staat nicht verwehrt werden, mit dem Steuerpflichtigen weiter in Kontakt zu bleiben bzw. diesen zu befragen, auch wenn bereits ein Amtshilfegesuch gestellt worden ist (vgl. BGE 144 II 206 E. 3.3.1; Urteile des BVGer A-840/2022 vom 19. Januar 2023 E. 2.3.4, A-3755/2020 vom 14. Juli 2022 E. 4.2.3, A-3716/2015 vom 16. Februar 2016 E. 5.2.2).

3.6.3 Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (vgl. hinten E. 3.7) besteht rechtsprechungsgemäss kein Anlass, an einer von der

ersuchenden Behörde abgegebenen Erklärung der Ausschöpfung aller üblichen innerstaatlichen Mittel zu zweifeln, es sei denn, es liegt ein gegen die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips sprechendes sowie ein ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung begründendes konkretes Element vor (vgl. BGE 144 II 206 E. 3.3.2; Urteile des BVGer A-1964/2024 vom 24. Oktober 2024 E. 2.6.2, A-484/2021 vom 25. Januar 2023 E. 3.5.2 m.w.H.).

3.7

3.7.1 Nach ständiger Praxis des Bundesverwaltungsgerichts bedeutet das Spezialitätsprinzip, dass der ersuchende Staat die vom ersuchten Staat erlangten Informationen einzig in Bezug auf Personen oder Handlungen verwenden darf, für welche er sie verlangt und der ersuchte Staat sie gewährt hat (Urteile des BVGer A-4889/2024 vom 16. September 2025 E. 8.1.2, A-1348/2019 vom 3. März 2020 E. 4.5.1, A-108/2018 vom 13. Februar 2020 E. 10.1, A-5046/2018 vom 22. Mai 2019 E. 2.5). Die in den Unterlagen erwähnten Personen sind damit durch das Spezialitätsprinzip geschützt, welches auch eine persönliche Dimension aufweist (BGE 147 II 13 E. 3.4.3 und E. 3.5, 146 I 172 E. 7.1.3). Die Rechtsprechung zur persönlichen Dimension des Spezialitätsprinzips ist vom Bundesgericht in zahlreichen Entscheiden bestätigt worden (vgl. etwa die Urteile des BGer 2C_219/2022 vom 30. Januar 2025 E. 7.4, 2C_795/2022 vom 15. März 2024 E. 7.2 und 7.4, 2C_802/2022 vom 11. Oktober 2022 E. 2.3). Weiter garantiert das Spezialitätsprinzip, dass die amtshilfeweise übermittelten Informationen nicht zu strafrechtlichen Zwecken ausserhalb der Steueramtshilfe verwendet werden (Urteil des BGer 2C_750/2020 vom 25. März 2021 E. 8.3).

Gemäss dieser bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist es angezeigt, dass die Vorinstanz die ersuchende Behörde anlässlich der Übermittlung der ersuchten Informationen über den Umfang der Verwendungsbeschränkung informiert (vgl. BGE 147 II 13 E. 3.7; Urteil des BGer 2C_545/2019 vom 13. Juli 2020 E. 4.7; Urteil des BVGer A-2795/2023 vom 24. Oktober 2024 E. 2.7.4 [das BGer ist mit Entscheid 2C_559/2024 vom 14. November 2024 auf die Beschwerde nicht eingetreten]).

3.7.2 Am 19. Februar 2024 hat der Rat der OECD eine Aktualisierung des Kommentars zu Art. 26 OECD-MA genehmigt (abrufbar unter: https://www.oecd.org/content/dam/oecd/fr/topics/policy-issues/transparence-fiscale-et-cooperation-internationale/mise-a-jour-commentaires-relatifs-article-26-modele-convention-fiscale-ocde.pdf; letztmals abgerufen am

26. Mai 2026). Diese Aktualisierung präzisiert, dass die Verwendung der vom ersuchenden Staat erhaltenen Auskünfte « ne se limite pas à l'établissement ou au recouvrement des impôts, aux procédures et poursuites concernant ces impôts, ou aux décisions sur les recours relatifs à ces impôts mentionnés au paragraphe 1 à l'égard de la personne ou des personnes au sujet desquelles les renseignements ont été reçus, mais comprend également l'utilisation à ces fins concernant toute autre personne. L'Etat contractant destinataire n'est pas tenu d'informer l'Etat contractant émetteur de cette utilisation ni de lui demander son autorisation ».

Das Staatssekretariat für Internationale Finanzfragen (SIF) erklärte hierzu am 19. März 2024, dass diese Präzisierung ab sofort von der ESTV umgesetzt werde (siehe die Fachinformation des SIF: «Die OECD präzisiert den Kommentar zu Artikel 26 [Informationsaustausch] des Musterabkommens»; abrufbar unter https://www.sif.admin.ch/de/kommentar-artikel-26-informationsaustausch-musterabkommens; letztmals abgerufen am 26. Mai 2026).

Das Bundesverwaltungsgericht hat jüngst nach eingehender Prüfung entschieden, dass die persönliche Dimension des Spezialitätsprinzips trotz der Aktualisierung des OECD-Kommentars beizubehalten sei (Urteil des BVGer A-4889/2024 vom 16. September 2025 E. 8 [angefochten beim BGer]).

3.8

3.8.1 Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet das völkerrechtliche Vertrauensprinzip. Diesem Grundsatz nach besteht – ausser bei offensichtlichem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) – prinzipiell kein Anlass, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (vgl. BGE 146 II 150 E. 7.1, 142 II 218 E. 3.1; Urteile des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.4.1, A-765/2019 vom 20. September 2019 E. 2.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C_864/2019 vom 17. August 2020]).

3.8.2 Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips ist die ersuchte Behörde an die Darstellung des Sachverhalts im Amtshilfeersuchen gebunden, sofern diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (BGE 142 II 218 E. 3.1, 139 II 451 E. 2.2.1; Urteil des BVGer A-1319/2023 vom 11. April 2024 E. 3.4.1).

Dasselbe gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese sofort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen (vgl. Urteil des BVGer A-3886/2023 vom 15. März 2024 E. 2.5). Das Vertrauensprinzip schliesst indessen nicht aus, dass der ersuchte Staat vom ersuchenden Staat zusätzliche Erklärungen verlangt, wenn ernsthafte Zweifel an der Einhaltung der völkerrechtlichen Grundsätze bestehen (BGE 146 II 150 E. 7.1, 144 II 206 E. 4.4; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1964/2024 vom 24. Oktober 2024 E. 2.2.2).

3.8.3 Bestreitet die betroffene Person den von der ersuchenden Behörde geschilderten Sachverhalt, so hat sie diesen mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu widerlegen (vgl. BGE 139 II 451 E. 2.3.3; Urteil des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.4.3 m.w.H.). Soweit die Behörden des ersuchenden Staates verpflichtet sind, im Ersuchen den massgeblichen Sachverhalt darzulegen, kann von ihnen nicht erwartet werden, dass sie dies bereits lückenlos und völlig widerspruchsfrei tun. Dies wäre mit dem Sinn und Zweck der Amtshilfe (wie mit jenem der Rechtshilfe) nicht vereinbar, sollen doch aufgrund von Informationen und Unterlagen, die sich im ersuchten Staat befinden, bisher im Dunkeln gebliebene Punkte erst noch geklärt werden (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1; BVGE 2011/14 E. 2; Urteil des BVGer A-765/2019 vom 20. September 2020 E. 2.1.6). Aus diesem Grund verlangt die Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht den strikten Beweis des Sachverhalts, sondern diese muss nur – aber immerhin – hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (BGE 139 II 451 E. 2.1 und 2.2.1, 139 II 404 E. 7.2.2; Urteile des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.4.3, A-765/2019 vom 20. September 2020 E. 2.1.6).

3.8.4 Der völkergewohnheitsrechtliche Grundsatz, wonach Vertragsstaaten völkerrechtliche Verträge nach Treu und Glauben zu erfüllen haben («pacta sunt servanda», kodifiziert in Art. 26 des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge [VRK, SR 0.111]; vgl. BGE 143 II 136 E. 5.2.1, 142 II 35 E. 3.2, je m.w.H.), führt dazu, dass Erklärungen der jeweiligen Vertragspartner ebenfalls nach Treu und Glauben zu interpretieren sind. Dies gilt insbesondere für das Amtshilfeersuchen und die darin von der ersuchenden Behörde als voraussichtlich erheblich bezeichneten Informationen (zum Ganzen: BGE 147 II 116 E. 5.2; Urteil des BGer 2C_287/2019, 2C_288/2019 vom 13. Juli 2020 E. 2.3.1 und 3.2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1883/2021 vom 22. Februar 2022 E. 3.5.2).

3.9 Gemäss Art. 7 Bst. c StAhiG wird auf ein Ersuchen nicht eingetreten, wenn es den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt, insbesondere wenn es auf Informationen beruht, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt worden sind. Diese Bestimmung stellt eine Konkretisierung des allgemeinen völkerrechtlichen Grundsatzes von Treu und Glauben, der namentlich in Art. 26 und 31 VRK verankert ist, im Bereich der Amtshilfe dar (BGE 143 II 224 E. 6.2; Urteil des BGer 2C_141/2018 vom 24. Juli 2020 E. 6.1). Gemäss dem völkerrechtlichen Grundsatz hat die Schweiz die Möglichkeit, nicht auf ein Amtshilfeersuchen einzutreten, wenn ein Ersuchen in einer Art und Weise gestellt wurde, die gegen Treu und Glauben verstösst. Art. 7 Bst. c StAhiG verpflichtet die Schweiz, unter gegebenen Umständen nicht, auf ein Amtshilfeersuchen einzutreten (BGE 143 II 224 E. 6.2 in fine; Urteil des BGer 2C_141/2018 vom 24. Juli 2020 E. 6.2.2; Urteil des BVGer A-5409/2022 vom 23. August 2023 E. 2.2.2). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung verhält sich ein Staat dann treuwidrig, wenn er schweizerische Bankdaten kauft, um sie danach für ein Amtshilfegesuch zu verwenden. Gleiches gilt, wenn ein Staat der Schweiz eine ausdrückliche Zusicherung gegeben hat, für Amtshilfeersuchen keine gestohlenen Daten zu verwenden, sich ein hierauf folgendes Amtshilfeersuchen jedoch trotzdem auf entsprechende Daten abstützt. Ansonsten ist die Frage, ob ein Staat den Grundsatz von Treu und Glauben bei von Art. 7 Bst. c StAhiG erfassten Konstellationen verletzt hat, nach den Umständen des Einzelfalls zu beurteilen (vgl. zum Ganzen BGE 143 II 224 E. 6.3; Urteile des BGer 2C_141/2018 vom 24. Juli E. 6.2; 2C_1013/2019 vom 16. Dezember 2019 E. 2). Damit können auch andere Gründe als die vorgenannten ein Verhalten des ersuchenden Staates als treuwidrig erscheinen lassen (vgl. dazu etwa Urteil des BGer 2C_648/2017 vom 17. Juli 2018 E. 3 ff; Urteile des BVGer A-218/2024 vom 6. Februar 2026 E. 3.3.1, A-37/2024 vom 8. Januar 2025 E. 4.1 f. [angefochten vor BGer]).

4.

Im vorliegenden Fall erachten die Beschwerdeführerinnen die Übermittlung der in der angefochtenen Schlussverfügung aufgeführten Informationen an die ersuchende Behörde aus verschiedenen Gründen als rechtswidrig. Im Wesentlichen ist streitig und zu prüfen, ob die gemäss der angefochtenen Schlussverfügung zu übermittelnden Informationen voraussichtlich erheblich sind (sogleich E. 4.1) und ob den Aussonderungs- und Schwärzungsanträgen zu entsprechen ist (hinten E. 4.2). Sodann ist zu eruieren, ob das Subsidiaritätsprinzip verletzt ist (hinten E. 4.3). Schliesslich ist von Amtes

wegen zu prüfen, ob der Spezialitätsvorbehalt gegenüber der ersuchenden Behörde zu präzisieren ist (hinten E. 4.4).

4.1

4.1.1 Die Beschwerdeführerinnen rügen, einerseits sei die Steuererklärung der beschwerdeberechtigten Person nicht voraussichtlich erheblich, andererseits sei bei der Bilanz der beschwerdeberechtigten Person nicht ersichtlich, welchen Zusammenhang diese mit den Verrechnungspreisen aufweisen soll (Beschwerde, S. 8 f., Rz. 26 f.).

Die ersuchende Behörde wolle die Bepreisung eines gewöhnlichen Geschäftsvorfalls überprüfen. Wenn die ersuchende Behörde hierfür dennoch die vollständigen Jahresrechnungen und Steuererklärungen der beschwerdeberechtigten Person verlange, müsse sie zumindest darlegen, weshalb gerade diese Dokumente über die bereits gelieferten Verrechnungspreisunterlagen hinaus für den Drittvergleich notwendig sein sollen. Damit erweise sich BGE 143 II 185 zur Begründung der voraussichtlichen Erheblichkeit der ersuchten Jahresrechnungen und Steuererklärungen als nicht einschlägig, da der in der Bilanz und Erfolgsrechnung ausgewiesene Gewinn bzw. Verlust keinen Rückschluss auf die gruppeninterne «Gewinnallokation» erlaube. Die Vorinstanz habe Rückfragen stellen müssen, welche konkreten Lücken bestehen und welche konkreten Positionen der Jahresrechnung bzw. Steuererklärung diese Lücken schliessen sollen. Ohne eine solche Konkretisierung bewege sich das Amtshilfeersuchen in Richtung einer unzulässigen Beweisausforschung (Beschwerde, S. 9, Rz. 28 f.). Aus den Jahresrechnungen, Steuererklärungen, Mitarbeiterdaten, Kontokorrentunterlagen sowie aus der Darlehenssituation würden sich keine zusätzlichen Rückschlüsse auf Art, Umfang oder Konditionen der relevanten Rechtsgeschäfte und damit keine weiterführenden Anhaltspunkte zur Verifikation der Verrechnungspreise ergeben (Beschwerde, S. 9 f., Rz. 30).

Sodann enthalte die in Deutschland eingereichte Verrechnungspreisdokumentation Drittvergleichsdaten, die ein Verproben erlauben würde. Daraus ergebe sich, dass die angewandten Preise als marktüblich und fremdvergleichskonform zu gelten haben. Die von der betroffenen Person erhobene B2B-Servicegebühr verbleibe zudem vollständig in Deutschland, womit eine Gewinnverlagerung zulasten Deutschlands somit nicht vorliege. Folglich würde auch die Erfolgsrechnung der beschwerdeberechtigten Person hinsichtlich der Einhaltung des Drittvergleichs keine weitere Erkenntnis bringen, da nicht die Gewinne der beschwerdeberechtigten Person, sondern die Verrechnungspreise Gegenstand der Überprüfung in Deutschland

seien. Damit sei auch die Herausgabe der Erfolgsrechnung der beschwerdeberechtigten Person voraussichtlich nicht erheblich für die Besteuerung in Deutschland (Beschwerde, S. 10, Rz. 31).

4.1.2

4.1.2.1 Wie bereits ausgeführt (vorne E. 3.4.1 und 3.4.3), ist die voraussichtliche Erheblichkeit gegeben, wenn im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die verlangten Informationen als erheblich erweisen werden. Ob eine Information tatsächlich erheblich ist, kann nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen. Der ersuchte Staat beschränkt sich darauf, zu überprüfen, ob die verlangten Informationen einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden.

Aufgrund der ausdrücklichen Auflistung der Jahresabschlüsse, Bilanz und Erfolgsrechnung samt Kontennachweise sowie den Mitarbeiterdaten («Jahresabschlüsse und Gewinn-/Verlustrechnungen des [sic] X._____ AG für die Jahre 2020 bis 2022 mit Kontennachweise zu den Bilanz- und Gewinn-/Verlust-Posten» und «Name und Anzahl der Angestellten sowie falls bekannt deren Jahresgehälter», vgl. act. 1, Bst. C1-14.), sind diese als erheblich zu betrachten (Urteile des BVGer A-4103/2022 vom 8. April 2024 E. 4.2.3.4, A-744/2022 vom 18. August 2023 E. 3.3.5, A-3584/2021 vom 27. Juli 2023 E. 3.7.2.1). Dies ergibt sich auch aus der Rechtsprechung, wonach vorgenannte Informationen im Zusammenhang mit der Überprüfung der Verrechnungspreise als voraussichtlich erheblich gelten (vorne E. 3.4.5). Sie weisen einen Zusammenhang zu im ersuchten Staat laufenden Abklärungen zur Prüfung der Verrechnungspreispolitik und sind geeignet, den Sachverhalt zu erhellen.

Was die zu übermittelnden Steuererklärungen betrifft, so sind diese nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung auszutauschen, wenn es um die Überprüfung von Verrechnungspreisen im Konzern geht, da diese als voraussichtlich erheblich zu betrachten sind (Urteil des BGer 2C_282/2021 vom 15. Juni 2022 E. 4; vorne E. 3.4.5). Zwar werden die Steuererklärungen in Frage C1-14 nicht ausdrücklich als zu übermittelnde Unterlagen genannt. Aus dem Zusammenhang mit Frage C1-2 ergibt sich jedoch, dass sie vom Ersuchen mitumfasst sind. In Frage C1-2 erkundigt sich die ersuchende Behörde ausdrücklich danach, ob die beschwerdeberechtigte Person für den betreffenden Zeitraum Steuererklärungen eingereicht hat. Wenn anschliessend in Frage C1-14 die Übermittlung aller relevanten

Unterlagen im Zusammenhang mit den in diesem Themenbereich gestellten Fragen verlangt wird, sind darunter auch die Steuererklärungen zu verstehen. Im vorliegenden Geschäftsmodell verrechnet die betroffene Person in Deutschland der beschwerdeberechtigten Person für die Lieferungen einen (internen) Preis (vgl. Sachverhalt Bst. A.b). Somit finden diese Verrechnungspreise über den handelsrechtlichen Gewinn Eingang in die Steuererklärungen der beschwerdeberechtigten Person. Die Steuererklärungen der beschwerdeberechtigten Person enthalten somit Informationen mit Bezug auf die Verrechnungspreise. Deshalb lässt sich entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerinnen nicht sagen, Informationen zum Gewinn würden keine weitere Erkenntnis hinsichtlich der Einhaltung des Drittvergleichs bringen. Der nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung erforderliche Zusammenhang zwischen dem im Amtshilfeersuchen dargestellten Sachverhalt (Prüfung der Verrechnungspreispolitik) und den ersuchten Informationen (Steuererklärungen) ist folglich gegeben.

Am hiervor Gesagten ändert auch der von den Beschwerdeführerinnen vorgebrachte Umstand, wonach die ersuchende Behörde (teilweise) bereits über die ersuchten Informationen verfüge, nichts. Die Amtshilfe kann nämlich auch dazu dienen, bereits vorhandene aber nicht hinreichend gesicherte Informationen zu überprüfen. Die ersuchten Auskünfte müssen denn auch keinen zusätzlichen Informationswert zu den bereits bekannten Tatsachen bzw. ebenfalls zu übermittelnden Informationen aufweisen (vorne E. 3.4.6). Im Zusammenhang mit dem Vorbringen der Beschwerdeführerinnen betreffend bereits eingereichter Verrechnungspreisdokumentation ist ergänzend zu bemerken, dass die von der OECD erstellten und von der Schweiz als Interpretationshilfe heranziehbaren Verrechnungspreisleitlinien für multinationale Unternehmen 2022 (nachfolgend: OECD-LL 2022; abrufbar unter www.oecd-library.org > Publications > OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022 [letztmals abgerufen am 26. Mai 2026]) davon ausgehen, dass Steuerverwaltungen – trotz bestehender ausführlicher Verrechnungspreisdokumentationen – in gewissen Situationen zur Prüfung von konzerninternen Geschäftsvorfällen einer steuerpflichtigen Person mit verbundenen Gesellschaften zusätzliche Informationen einverlangen können. Bei einer Verrechnungspreisprüfung können sich nach wie vor, mithin trotz der inzwischen erfolgten Vereinheitlichung der Anforderungen an Verrechnungspreisdokumentationen multinationaler Unternehmen, die folgenden Informationen als sachdienlich erweisen: Informationen in Bezug auf die Tätigkeiten, Funktionen und Finanzergebnisse verbundener Unternehmen; Informationen in Bezug auf potentielle Vergleichswerte,

einschliesslich interner Vergleichswerte; Unterlagen zur Durchführung und zu den finanziellen Ergebnissen von potentiell vergleichbaren Fremdgeschäftsvorfällen sowie unverbundenen Dritten. Schliesslich könne es häufig der Fall sein, dass sich die für eine Verrechnungspreisprüfung erforderlichen Unterlagen und sonstigen Informationen im Besitz von anderen Mitgliedern eines multinationalen Konzerns befinden, als dem geprüften inländischen Konzernunternehmen, weshalb es für die Steuerverwaltungen wichtig sei, solche Informationen auch im Rahmen der Amtshilfe erhältlich machen zu können (vgl. Ziff. 5.13 ff. OECD-LL 2022; vgl. auch Urteil des BGer 2C_411/2016 [et al.] vom 13. Februar 2017 E. 4.1; Urteil des BVGer A-2453/2021 vom 3. Mai 2023 E. 3.5.5.5). Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerinnen muss somit die ersuchende Behörde nicht darlegen, welche Zweifel, Widersprüche oder Lücken trotz der vorhandenen Verrechnungspreisdokumentation bestehen und wie konkret die verlangten Unterlagen diese Lücken schliessen sollen.

Als im vorliegenden Verfahren unbehelflich erweist sich der Einwand der Beschwerdeführerinnen, wonach sich aus der eingereichten Verrechnungspreisdokumentation ergeben würde, dass die angewandten Preise marktüblich und fremdvergleichskonform seien. Die Klärung der Drittpreiskonformität bildet gerade Gegenstand der deutschen Steuerprüfung. Dass die deutschen Steuerbehörden die Drittpreiskonformität anhand von sämtlichen verfügbaren Beweismitteln zu überprüfen versuchen, liegt auf der Hand (vgl. Urteil des BVGer A-1781/2019 vom 4. November 2020 E. 3.2.4.2). Ob die Informationen letztlich für die Überprüfung der Drittpreiskonformität dann auch tatsächlich geeignet sind, stellt eine Frage der Beweiswürdigung dar, die von den deutschen Behörden im Rahmen des innerstaatlichen Steuerverfahrens abschliessend zu beantworten sein wird.

Aus der voraussichtlichen Erheblichkeit dieser Informationen ergibt sich sodann, dass eine Übermittlung an die ersuchende Behörde nicht als unverhältnismässig erscheint und keine unzulässige «fishing expedition» vorliegt. Das Amtshilfeersuchen vom 14. August 2025 der ersuchenden Behörde ist ausserdem kohärent und enthält alle Angaben, welche nach dem DBA CH-DE erforderlich sind (vorne E. 3.2). Eine «fishing expedition» ist damit auch deshalb ausgeschlossen (vorne E. 3.3.2).

4.2

4.2.1 Sodann beantragen die Beschwerdeführerinnen den Ausschluss bestimmter Unterlagen oder die Vornahme der beantragten Schwärzungen. Sie bringen hervor, es fehle für viele der nicht geschwärzten Positionen in

den Unterlagen offenkundig an einem Bezug zu den zu prüfenden Verrechnungspreisen. So seien konkret weder die Identitäten beliebiger Drittpersonen noch die vollständige Bilanzstruktur oder kontenbezogene Detailbewegungen mit Drittparteien erforderlich, soweit sie keinen Bezug zu konzerninternen Transaktionen mit der betroffenen Person haben. Entsprechend seien die Steuererklärung und die Bilanz der beschwerdeberechtigten Person auszusondern. Bei der Erfolgsrechnung sei, soweit relevant, der Aufwand als solcher massgeblich. Somit seien die Nummern der Buchhaltungskonti, die Namen der Dienstleister sowie die Namen natürlicher Personen, die gegenüber der beschwerdeberechtigten Person über Guthaben verfügen, zu schwärzen. Ebenso seien die einzelnen Kontoblätter zu Darlehensverbindlichkeiten auszusondern oder zu schwärzen, soweit sie nicht spezifisch Transaktionen mit der betroffenen Person betreffen. Schliesslich seien alle Angaben betreffend das Jahr 2019 zu schwärzen, da dieses Jahr nicht von der Amtshilfe erfasst sei (Beschwerde, S. 10 f., Rz. 32 ff.).

4.2.2

4.2.2.1 Vorstehend wurde bereits festgehalten, dass die Jahresabschlüsse, Bilanzen, Erfolgsrechnungen und Steuererklärungen in ihrer Gesamtheit voraussichtlich erheblich sind, weshalb der Antrag auf Aussonderung dieser Unterlagen abzuweisen ist. Damit sind auch die Nummern der Buchhaltungskonto und die einzelnen Kontoblätter zu Darlehensverbindlichkeiten der beschwerdeberechtigten Person, die integrierenden Bestandteil der Jahresabschlüsse bilden, sowie die vollständige Bilanzstruktur nicht zu schwärzen.

4.2.2.2 Was die beantragte Schwärzung von Angaben zu Drittpersonen anbelangt (kontenbezogene Detailbewegungen mit Drittparteien, Namen der Dienstleister sowie Namen natürlicher Personen, die gegenüber der beschwerdeberechtigten Person über Guthaben verfügen) ist erneut festzuhalten, dass Informationen zu Personen, die nicht rein zufällig in den Unterlagen erscheinen, einen Zusammenhang zu der in Frage stehenden Steuerangelegenheit aufweisen und somit voraussichtlich erheblich sein können (vorne E. 3.5). Die zur Nichtübermittlung oder Schwärzung beantragten Identitäten von Drittpersonen (Sub-Eventualantrag) tauchen nicht rein zufällig in den zur Übermittlung vorgesehenen Dokumenten auf (keine «fruit d'un pur hasard»). Die Vorinstanz hat glaubhaft dargelegt, dass die Schwärzung der betreffenden Informationen einen negativen Einfluss auf die Prüfung durch die ersuchende Behörde haben könnte. Damit können die Angaben zu vorgenannten Drittpersonen für die Prüfung der

Verrechnungspreispolitik voraussichtlich erheblich sein, und die Übermittlung der sie betreffenden Angaben ist zulässig (Art. 4 Abs. 3 StAhiG *e contrario*).

Eine weitere Prüfung allfälliger der Übermittlung der Informationen entgegenstehender privater Interessen der entsprechenden Drittpersonen erübrigt sich, da auf den Antrag auf Schwärzung der Angaben zu den entsprechenden Drittpersonen mangels Beschwerdeberechtigung der Beschwerdeführerinnen nicht weiter einzutreten ist (vorne E. 1.4.4). Überdies sind die Drittpersonen durch das Spezialitätsprinzip vor einer Verwendung der sie betreffenden Informationen geschützt (vorne E. 3.7). Es bestehen keinerlei Hinweise, dass Deutschland das Spezialitätsprinzip – auf welches die ESTV die ersuchende Behörde ausdrücklich hinzuweisen haben wird (hinten E. 4.4) – missachten könnte.

4.2.2.3 Schliesslich ist auf die beantragte Schwärzung von sämtlichen Angaben betreffend das Jahr 2019 einzugehen. Die ersuchende Behörde ersuchte im Amtshilfeverfahren um Informationen betreffend die Steuerjahre 2020 – 2022. Der von der Vorinstanz zur Übermittlung vorgesehene Jahresabschluss 2020 beinhaltet Daten zum Vorjahr (2019). Diese Daten betreffend das Geschäftsjahr 2019 sind nicht Teil der ersuchten Informationen und daher nicht vom Amtshilfeersuchen umfasst. Diese Informationen sind von der Vorinstanz vor der Übermittlung an die ersuchende Behörde zu schwärzen. In diesem Punkt ist die Beschwerde gutzuheissen (vgl. Urteile des BVGer A-5273/2023 vom 24. Juni 2024 E. 4.5.3, A-744/2022 vom 18. August 2023 E. 3.6.2) und die Vorinstanz hat die Beilagen 2-3 (act. 18) entsprechend vor der Übermittlung zu schwärzen.

4.3

4.3.1 Die Beschwerdeführerinnen bringen vor, dass das Subsidiaritätsprinzip klar verletzt worden sei. So sei am 14. Mai 2025 ein Amtshilfeersuchen gestellt worden, bevor die betroffene Person Gelegenheit gehabt habe, die am 8. Mai 2025 verlangten Unterlagen einzureichen. Das zuständige Finanzamt habe mit Absicht keine weiteren Untersuchungshandlungen vorgenommen und das Resultat des Amtshilfeverfahrens abgewartet. Erst als die betroffene Person sich deswegen beschwert habe, habe das zuständige Finanzamt die drei Monate zuvor eingereichten Unterlagen gesichtet und bei dieser Gelegenheit weitere Unterlagen angefordert, die in der Prüferanfrage vom 8. Mai 2025 gar nicht erwähnt worden seien (Beschwerde, S. 6, Rz. 14). Die Vorinstanz dürfe für die Gewährung der Amtshilfe nicht

auf eine offensichtlich falsche Zusicherung der ersuchenden Behörde abstellen (Beschwerde, S. 7, Rz. 15).

Die deutschen Steuerbehörden hätten das Amtshilfeverfahren – so die Beschwerdeführerinnen weiter – als primäre Informationsquelle verwendet, was einen Missbrauch des Amtshilfeverfahrens darstelle. Dieses diene nicht der primären Informationsbeschaffung der ausländischen Steuerbehörden, sondern sollte nur zum Zuge kommen, wenn sich die erforderlichen Informationen im innerstaatlichen Verfahren nicht beschaffen liessen. Vorliegend sei die innerstaatliche Sachverhaltsaufklärung bewusst durch das Amtshilfeverfahren ersetzt worden. Das Finanzamt selbst führe die Reduktion des eigenen Verwaltungsaufwands als Motiv für das Amtshilfegesuch an (Beschwerde, S. 7, Rz. 16). Dies zeige sich auch daran, dass im Amtshilfeverfahren nach anderen Unterlagen und Informationen gefragt worden sei als im innerstaatlichen Verfahren. Die Anfrage des Prüfers an die Gesellschaft sei sehr spezifisch gewesen, habe jedoch nicht die im Auskunftsersuchen verlangten Informationen oder Unterlagen enthalten. Erst im späteren Antwortschreiben des Finanzamts, welches nach Stellung des Amtshilfegesuchs erfolgt sei, sei eine Aussage über angeblich fehlende Angaben gemacht worden. In diesem Schreiben sei auch zum ersten Mal eine Funktions- und Risikoanalyse sowie eine Vergleichbarkeitsanalyse erwähnt worden (Beschwerde, S. 7, Rz. 17).

Eventualiter beantragen die Beschwerdeführerinnen, die Vorinstanz sei anzuweisen, bei der ersuchenden Behörde mittels Rückfrage abzuklären, ob mittlerweile die innerstaatlichen Untersuchungsmittel formell und materiell ausgeschöpft worden seien (Beschwerde, S. 7, Rz. 18).

4.3.2 Die ersuchende Behörde hat im Ersuchen ausgeführt, dass sie alle üblichen Informationsquellen ausgeschöpft hat, auf die in einem solchen Fall hätten zurückgegriffen werden können, um die erforderlichen Informationen einzuholen, ohne das Risiko einzugehen, das Ergebnis der Ermittlungen zu gefährden (act. 1, Bst. A1-6.). Es besteht im vorliegenden Verfahren mit Blick auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip (vorne E. 3.8) kein Anlass, an dieser im Ersuchen enthaltenen Erklärung zu zweifeln. Gestützt auf dieses Prinzip sind zudem umfassende präzisierende Ausführungen des ersuchenden Staates, wie von den Beschwerdeführerinnen gefordert, nicht zu verlangen (Urteil des BVGer A-3972/2019 vom 22. März 2021 E. 4.5.2).

Selbst wenn entgegen der Darstellung der ersuchenden Behörde vorliegend von einer Zusammenarbeit zwischen Steuerpflichtigen und der ersuchenden Behörde auszugehen wäre, ist ein Amtshilfeersuchen zu Verifikationszwecken zulässig, ohne dass dadurch das Subsidiaritätsprinzip verletzt würde. Diese Möglichkeit ist der ersuchenden Behörde auch in diesem Fall einzuräumen. Zudem müssen nicht sämtliche innerstaatlichen Massnahmen zur Informationsbeschaffung ausgenutzt worden sein. Vielmehr muss die ersuchende Behörde dies zumindest soweit tun, als dass diese Massnahmen es ihr erlauben, konkrete Fragen in Bezug auf eine identifizierte (bzw. identifizierbare) Person im Zusammenhang mit einer laufenden Untersuchung zu stellen (vorne E. 3.6.2). Das vorliegende Amtshilfeersuchen erfüllt dies klarerweise, indem es konkrete Informationen zum Geschäftsmodell der Beschwerdeführerinnen erfragt, um die Verrechnungspreise überprüfen zu können. Ferner – und darauf weist die Vorinstanz zu Recht hin – ersucht die ersuchende Behörde im Amtshilfeersuchen um Informationen betreffend die in der Schweiz ansässige beschwerdeberechtigte Person, mithin um in der Schweiz gelegene Informationen bzw. Unterlagen, weshalb sie – entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerinnen – von der ersuchenden Behörde grundsätzlich nicht oder nicht ohne Weiteres über die betroffene Person erhältlich gemacht werden können (vgl. Urteil des BVGer A-383/2024 vom 9. Februar 2026 E. 3.3.2).

Die Vorbringen der Beschwerdeführerinnen vermögen daher keine stichhaltigen und konkreten Anhaltspunkte für eine fehlende Ausschöpfung aller üblichen, in Deutschland den Steuerbehörden zur Verfügung stehenden Mittel der Informationsbeschaffung aufzuzeigen und begründen keine ernsthaften Zweifel an der Richtigkeit der im Ersuchen abgegebenen Erklärung der ersuchenden Behörde. Eine Verletzung des Subsidiaritätsprinzips oder diesbezügliche Zweifel, die einer Rückfrage durch die Vorinstanz bei der ersuchenden Behörde bedürften, liegen somit nicht vor.

Wie soeben dargelegt, durfte die Vorinstanz von der Ausschöpfung der innerstaatlichen Mittel ausgehen. Die entsprechende Bestätigung der ersuchenden Behörde ist daher nicht als missbräuchlich im Sinne von Art. 7 Bst. c StAhiG zu werten, wie die Beschwerdeführerinnen geltend machen. Ausserdem ist kein anderes Verhalten der ersuchenden Behörde ersichtlich, das den Grundsatz von Treu und Glauben im Sinne von Art. 7 Bst. c StAhiG verletzen würde (vorne E. 3.9).

4.4 Angesichts der Rechtsprechung zum Spezialitätsprinzip (vorne E. 3.7), ist im vorliegenden Verfahren der Spezialitätsvorbehalt gegenüber der

ersuchenden Behörde zu präzisieren. Die Vorinstanz wird Ziffer 2 der angefochtenen Schlussverfügung entsprechend anzupassen haben. Sie wird die ersuchende Behörde bei der Übermittlung der Informationen ausdrücklich darauf hinzuweisen haben, dass die Informationen nur in Verfahren gegen die betroffene Person sowie für den im Ersuchen erwähnten Tatbestand verwendet werden dürfen und dass diese Informationen gemäss Art. 27 Abs. 2 DBA CH-DE geheim zu halten sind.

4.5 Abschliessend ist festzuhalten, dass die ersuchende Behörde ihr Amtshilfeersuchen bis heute nicht zurückgezogen hat. Ein solcher Rückzug ergibt sich insbesondere auch nicht aus dem Schreiben des Bundeszentralamts für Steuern vom 18. März 2026. Dieses hält lediglich fest, dass ein Schreiben der Beschwerdeführerinnen an die zuständige Landesfinanzbehörde weitergeleitet wurde, da diese über die Aufrechterhaltung des Auskunftsersuchens zu entscheiden habe (vgl. Sachverhalt Bst. D.c). Die blosse Weiterleitung eines Schreibens an die ersuchende Behörde stellt jedoch weder einen Rückzug des Amtshilfeersuchens dar noch lässt sie mit hinreichender Sicherheit darauf schliessen, dass ein solcher Rückzug beabsichtigt ist.

5.

Zusammenfassend ist der Sub-Eventualantrag der Beschwerdeführerinnen im Sinne der obigen Erwägung (vorne E. 4.2.2.3) insoweit gutzuheissen, als sie auf die Schwärzung der Angaben zum Jahr 2019 gerichtet ist. Die Vorinstanz hat die Beilagen 2-3 (act. 18) entsprechend vor der Übermittlung zu schwärzen (vorne E. 4.2.2.3). Auch der Hinweis auf die Verwendungsbeschränkung der übermittelten Daten wird durch die Vorinstanz anzubringen sein (vorne E. 4.4). Im Übrigen ist die Schlussverfügung vom 11. Dezember 2025 nicht zu beanstanden, und die Beschwerde ist abzuweisen, soweit darauf eingetreten wird (vorne E. 1.4.4).

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). Insgesamt sind die Verfahrenskosten auf Fr. 5'000.-- festzusetzen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und ausgangsgemäss den Beschwerdeführerinnen im Umfang von Fr. 4'500.-- aufzuerlegen. Letzterer Betrag ist dem geleisteten Kostenvorschuss von insgesamt Fr. 5'000.-- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 500.-- ist den

Beschwerdeführerinnen nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

6.2 Die teilweise obsiegenden Beschwerdeführerinnen haben Anspruch auf eine Parteientschädigung (Art. 64 Abs. 1 VwVG, Art. 7 Abs. 1 VGKE). Da der Rechtsvertreter der Beschwerdeführerinnen keine Kostennote eingereicht hat, ist die Parteientschädigung aufgrund der Akten festzusetzen (Art. 14 Abs. 2 VGKE). Die Parteientschädigung wird nach dem notwendigen Zeitaufwand bemessen (Art. 10 Abs. 1 VGKE) und vorliegend praxisgemäss auf Fr. 750.-- festgesetzt.

7.
Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (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 im Sinne der Erwägungen (E. 4.2.2.3 und 4.4) teilweise gutgeheissen, im Übrigen aber abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.
Die Vorinstanz wird angewiesen, die entsprechenden Schwärzungen bzw. Anpassungen im Sinne der Erwägung 4.2.2.3 vorzunehmen.

3.
Die Vorinstanz wird im Sinne der Erwägung 4.4 angewiesen, die ersuchende Behörde im Rahmen des vorliegenden Amtshilfeverfahrens explizit auf die Einschränkungen bei der Verwendung der übermittelten Informationen und die Geheimhaltungspflichten gemäss Art. 27 Abs. 2 DBA CH-DE hinzuweisen. Insbesondere hat sie darauf hinzuweisen, dass die Informationen nur in Verfahren gegen die betroffene Person für den im Ersuchen erwähnten Tatbestand verwendet werden dürfen und sie gemäss Art. 27 Abs. 2 DBA CH-DE geheim zu halten sind.

4.
Die Verfahrenskosten werden den Beschwerdeführerinnen im Umfang von Fr. 4'500.-- auferlegt. Dieser Betrag wird dem einbezahlten Kostenvorschuss von Fr. 5'000.-- entnommen. Der Restbetrag von Fr. 500.-- wird ihnen nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, den Beschwerdeführerinnen eine Parteientschädigung von Fr. 750.-- zu bezahlen.

4.
Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerinnen und die Vorinstanz.

Für die Unterschriften und die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter: Die Gerichtsschreiberin:

Jürg Steiger Aisha Rutishauser

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. 84*a*, Art. 90 ff. und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Handen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). In der Rechtsschrift ist auszuführen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist. Im Übrigen ist die Rechtsschrift in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand:

Zustellung erfolgt an:

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