Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Entscheid angefochten beim BGer

Abteilung I
A-2770/2025

Urteil vom 24. August 2026

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),
Richter Jürg Steiger,
Richter Ralf Imstepf,
Gerichtsschreiber Gregor Gassmann.

Parteien

1. **A._____ LIMITED LIABILITY COMPANY,**
(…),
2. **B._____ LIMITED LIABILITY COMPANY,**
(…),
3. **C._____ LIMITED LIABILITY COMPANY,**
(…),
4. **D._____ SE,**
(…),
5. **E._____ COMPANY,**
(…),
6. **F._____ LIMITED LIABILITY COMPANY,**
(…),
7. **G._____ LIMITED LIABILITY COMPANY,**
(…),
alle vertreten durch
lic. iur. LL.M. Robert Desax, Rechtsanwalt, und
Nicolas Bopp, Rechtsanwalt,
Walder Wyss AG,
(…),
Beschwerdeführerinnen,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (MAC-UA).

Sachverhalt:

A.

A.a Der State Tax Service of Ukraine (nachfolgend: ersuchende Behörde) stellte mit Schreiben vom 18. September 2024 ein Amtshilfeersuchen an die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV). Die ersuchende Behörde stützte das Ersuchen auf Art. 5 i.V.m. Art. 18 des Übereinkommens vom 25. Januar 1988 über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen (SR 0.652.1; nachfolgend: MAC).

A.b Die ersuchende Behörde gab an, die Steueruntersuchung betreffe die zypriotische Gesellschaft «H._____ LIMITED» (Rechtsnachfolgerin der H._____ LIMITED ist die D._____ SE; nachfolgend: betroffene Person 1) sowie die ukrainischen Gesellschaften E._____ COMPANY (nachfolgend: betroffene Person 2), C._____ LIMITED LIABILITY COMPANY (nachfolgend: betroffene Person 3), F._____ LIMITED LIABILITY COMPANY (nachfolgend: betroffene Person 4), G._____ LIMITED LIABILITY COMPANY (nachfolgend: betroffene Person 5; nachfolgend gemeinsam auch: betroffene Personen). Informationsinhaberin in der Schweiz sei die I._____ AG (nachfolgend: Bank A).

A.c Zum Sachverhalt führt die ersuchende Behörde im Wesentlichen aus, dass die betroffenen Personen 2–5 in den Jahren 2018–2020 Dividendenzahlungen an die betroffene Person 1 ausgerichtet hätten, wobei diese Dividenden den Hauptertrag der betroffenen Person 1 ausgemacht hätten. Die Dividendenzahlungen an die betroffene Person 1 seien an folgende Kontodaten erfolgt: «(…)».

Die Interessen der betroffenen Person 1 seien in der Ukraine von Personen mit Wohnsitz in der Ukraine vertreten worden, die Schlüsselpositionen im Management der ukrainischen Gesellschaften (…) innehätten. Aufgrund von personellen Verflechtungen bestehe der Verdacht, dass die betroffene Person 1 ihre Tätigkeit in der Ukraine über eine Betriebsstätte in Form einer festen Geschäftseinrichtung ausgeübt habe. Über diese Einrichtung seien Geschäftstätigkeiten der betroffenen Person 1 in erheblichem Umfang abgewickelt worden.

Die Informationen zu den Bankkonten der betroffenen Person 1 seien erforderlich, um die tatsächlich wirtschaftlich Berechtigten der in Form von Dividenden an die betroffene Person 1 ausgeschütteten Einkünfte zu identifizieren. Zudem würden diese Informationen bestätigen, dass die betroffene Person 1 ihre Geschäfte in der Ukraine über Bevollmächtigte

(ukrainische Staatsangehörige) betreibe, ohne eine Betriebsstätte zu registrieren und ohne, dass eine solche Vertretung die entsprechenden Steuern entrichte.

Im Amtshilfeersuchen bestätigt die ersuchende Behörde zudem, (i) dass sie die erhaltenen Informationen vertraulich behandle und nur für die Zwecke verwende, die nach dem MAC zulässig sind, (ii) dass das Ersuchen ihrem innerstaatlichen Recht und ihrer Verwaltungspraxis entspreche und im Einklang mit dem MAC stehe, (iii) dass sie in der Lage sei, die relevanten Informationen unter vergleichbaren Umständen nach ihrem Recht und im üblichen Rahmen ihrer Verwaltungspraxis zu beschaffen und (iv) dass sie alle innerstaatlichen Ermittlungsmöglichkeiten ausgeschöpft habe ausser denjenigen, die zu unverhältnismässigem Aufwand führen würden.

A.d Gestützt auf den vorstehenden Sachverhalt (Bst. A.c) ersuchte die ersuchende Behörde die ESTV, die folgenden Fragen zu beantworten bzw. die erbetenen Informationen zu übermitteln:

(…)

B.

B.a Am 24. September 2024 stellte die ersuchende Behörde ein weiteres Amtshilfeersuchen an die ESTV. Das Ersuchen stützte sie wiederum auf Art. 5 i.V.m. Art. 18 MAC.

B.b Die ersuchende Behörde gab an, die Steueruntersuchung betreffe die zypriotische Gesellschaft J._____ LIMITED (Rechtsnachfolgerin der J._____ LIMITED ist die betroffene Person 1), die ukrainischen Gesellschaften A._____ LIMITED LIABILITY COMPANY (nachfolgend: betroffene Person 6), B._____ LIMITED LIABILITY COMPANY (nachfolgend: betroffene Person 7) sowie die betroffene Person 3. Informationsinhaberin in der Schweiz sei die Bank A.

B.c Zum Sachverhalt führt die ersuchende Behörde im Wesentlichen aus, dass die betroffenen Personen 2, 6 und 7 in den Jahren 2018-2019 Zins- und Dividendenzahlungen an die betroffene Person 1 ausgerichtet hätten. Gestützt auf das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Republik Zypern und der Ukraine sei dabei ein Vorzugssteuersatz gemäss den Artikeln 10 und 11 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Ukraine und Zypern angewendet worden.

Wirtschaftlich Berechtigter der betroffenen Person 1 sei K._____. Abklärungen hätten ergeben, dass die betroffene Person 1 ihre Geschäftsadresse und ihren Sitz in Zypern mit mehr als 109 anderen Gesellschaften teile. Die L._____ LIMITED, welche die Geschäftsführung der betroffenen Person 1 innehabe, sei auch Geschäftsführerin von weiteren 41 zypriotischen Gesellschaften. Das Gleiche gelte für die Gesellschaftssekretärin der betroffenen Person 1, welche für 67 zypriotische Gesellschaften Geschäftsführerin und oder Gesellschaftssekretärin sei.

Im Rahmen einer Steuerprüfung habe sich herausgestellt, dass mehrere ukrainische Staatsbürger für die betroffene Person 1 Verträge abgeschlossen hätten. Die ersuchende Behörde vermute daher, dass die betroffene Person 1 faktisch von der Ukraine aus verwaltet werde und in der Ukraine eine Geschäftstätigkeit über eine nicht registrierte Betriebsstätte ausübe.

Angaben zu den Bankkonten von der betroffenen Person 1 seien erforderlich, um den tatsächlich wirtschaftlich berechtigten Eigentümer der Einkünfte aus der Ukraine festzustellen, insbesondere um zu klären, wer die Konten eröffnet und die darauf durchgeführten Transaktionen verwaltet habe. Zudem seien diese Informationen notwendig, um zu überprüfen, ob ein in Zypern ansässiger Steuerpflichtiger in der Ukraine über bevollmächtigte Personen geschäftlich tätig gewesen sei, ohne eine Betriebsstätte zu registrieren und ohne die entsprechenden Steuern zu entrichten.

Sollte sich der Verdacht bestätigen, dass die Bestimmungen des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Republik Zypern und der Ukraine missbräuchlich in Anspruch genommen worden seien, wäre der angewendete Vorzugssteuersatz zu revidieren und die Besteuerung nach ukrainischem innerstaatlichem Recht vorzunehmen. Falls sich weiter bestätige, dass die betroffene Person 1 Tätigkeiten ausübe, die der Registrierung einer Betriebsstätte bedürften, wären die entsprechenden Gewinne mit Herkunft aus der Ukraine gemäss den Bestimmungen des ukrainischen Steuergesetzbuchs zu versteuern.

Im betreffenden Amtshilfeersuchen bestätigt die ersuchende Behörde zudem, (i) dass sie die erhaltenen Informationen vertraulich behandeln und nur für die Zwecke verwenden werde, die nach dem MAC zulässig sind, (ii) dass das Ersuchen ihrem innerstaatlichen Recht und ihrer Verwaltungspraxis entspreche und im Einklang mit dem MAC stehe, (iii) dass sie in der Lage sei, die relevanten Informationen unter vergleichbaren Umständen nach ihrem Recht und im üblichen Rahmen ihrer Verwaltungspraxis zu

beschaffen und (iv) dass sie alle innerstaatlichen Ermittlungsmöglichkeiten ausgeschöpft habe ausser denjenigen, die zu unverhältnismässigem Aufwand führen würden.

B.d Gestützt auf den vorstehenden Sachverhalt (Bst. B.c) ersuchte die ersuchende Behörde die ESTV, die folgenden Fragen zu beantworten bzw. die erbetenen Belege zu übermitteln:

(…)

C.

C.a Die ESTV forderte die Bank A mit Editionsverfügungen vom 15. Oktober 2024 und 31. Oktober 2024 auf, die ersuchten Informationen zuzustellen. Zudem ersuchte die ESTV die Bank A darum, die betroffenen Personen und allfällige weitere natürliche oder juristische Personen, die (Mit-)Inhaber der erfragten Kontobeziehungen sind, mit den der Editionsverfügung beigelegten Informationsschreiben über das Amtshilfeverfahren und dessen wesentlichen Inhalt zu informieren. In diesen Informationsschreiben wurden die Adressaten aufgefordert, der ESTV ihre aktuelle schweizerische Adresse bekannt zu geben oder eine zur Zustellung bevollmächtigte Person in der Schweiz zu bezeichnen, sofern sie am Amtshilfeprozess teilnehmen möchten.

C.b Nach gewährter Fristerstreckung ist die Bank A den Editionsverfügungen der ESTV am 8. November 2024 und am 11. November 2024 nachgekommen und hat die erfragten Informationen der ESTV zugestellt. Ausserdem hat die Bank A der ESTV mitgeteilt, dass die betroffenen Personen nicht über das Amtshilfeverfahren informiert werden konnten.

C.c Die betroffene Person 1 wurde durch Veröffentlichungen im Bundesblatt am (…) und am (…) über die beiden Amtshilfeverfahren informiert. Die betroffenen Personen 3 und 6 wurden durch Publikationen im Bundesblatt am (…) über das sie betreffende Amtshilfeverfahren informiert (…). Die betroffenen Personen 2–5 wurden durch Publikationen im Bundesblatt am (…) über das sie betreffende Amtshilfeverfahren informiert (…).

C.d Mit Schreiben vom 13. Dezember 2024 teilte Rechtsanwalt Nicolas Bopp, Walder Wyss Ltd. mit, dass er bevollmächtigt worden sei, sämtliche betroffenen Personen im vorliegenden Verfahren zu vertreten, reichte entsprechende Vollmachten ein und beantragte Akteneinsicht.

C.e Die ESTV gewährte die beantragte Akteneinsicht mit Schreiben vom 23. Dezember 2024 resp. 23. Januar 2025.

C.f Mangels Zustimmung zum Informationsaustausch erging am 20. März 2025 die Schlussverfügung der ESTV betreffend die betroffenen Personen 1-5 und am 24. März 2025 die Schlussverfügung der ESTV betreffend die betroffenen Personen 1, 3, 6 und 7. Die ESTV kam in den Schlussverfügungen jeweils nach erfolgter Prüfung des Amtshilfeersuchens zum Schluss, dass der ersuchenden Behörde Amtshilfe zu leisten sei (Ziff. 1 des Dispositivs). In Ziffer 2 des Dispositivs nannte die ESTV die zu übermittelnden Informationen und Dokumente. Ferner wies die ESTV die ersuchende Behörde auf die Einschränkung der Verwendbarkeit sowie die Geheimhaltungspflicht nach dem anwendbaren Abkommen hin (Ziff. 2 des Dispositivs).

D.
Gegen die Schlussverfügung vom 20. März 2025 erheben die betroffenen Personen 1–5 (nachfolgend auch: Beschwerdeführerinnen 1-5) am 17. April 2025 Beschwerde am Bundesverwaltungsgericht und stellen folgende Rechtsbegehren:

«1. Die Schlussverfügung der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 20. März 2025 (…) sei aufzuheben.

2. Das Amtshilfeverfahren des ukrainischen State Tax Services vom 18. September 2024 sei – mit Ausnahme der unter Punkt 1 erfragten Informationen des Amtshilfeersuchens (ohne Beilagen) – abzuweisen.

3. Eventualiter sei das vorliegende Amtshilfeverfahren i.S.v. Art. 23 Abs. 2 MAC zu suspendieren, bis das von den betroffenen Personen 1–4 und der Beschwerdeführerin vor den zuständigen ukrainischen Gerichten eingeleitete Verfahren betreffend Verletzung des ukrainischen Bankgeheimnisses abgeschlossen ist.

4. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten des Staates.»

Ferner stellen sie folgende Verfahrensanträge:

«5. Das vorliegende Verfahren sei mit dem parallel geführten Beschwerdeverfahren gegen die Schlussverfügung der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 24. März 2025 (…) zu vereinigen.

6. Die Beschwerdeführerin ist einzuladen, sich ausdrücklich zur allfälligen Bedeutung der E-Mailkorrespondenz mit dem STS (Beilage 16) für den vorliegenden Fall zu äussern.»

E.
Gegen die Schlussverfügung vom 24. März 2025 erheben die betroffenen Personen 1, 3, 6 und 7 (nachfolgend auch: Beschwerdeführerin 1, 3, 6 und 7; alle Beschwerdeführerinnen gemeinsam: Beschwerdeführerinnen) am 17. April 2025 Beschwerde am Bundesverwaltungsgericht und stellen folgende Rechtsbegehren:

«1. Die Schlussverfügung der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 24. März 2025 (…) sei aufzuheben.

2. Das Amtshilfeverfahren des ukrainischen State Tax Services vom 18. September 2024 sei – mit Ausnahme der unter Punkt 1 erfragten Informationen des Amtshilfeersuchens (ohne Beilagen) – abzuweisen.

3. Eventualiter sei das vorliegende Amtshilfeverfahren i.S.v. Art. 23 Abs. 2 MAC zu suspendieren, bis das von den betroffenen Personen 1–3 und der Beschwerdeführerin vor den zuständigen ukrainischen Gerichten eingeleitete Verfahren betreffend Verletzung des ukrainischen Bankgeheimnisses abgeschlossen ist.

4. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten des Staates.»

Ferner stellen sie folgende Verfahrensanträge:

«5. Das vorliegende Verfahren sei mit dem parallel geführten Beschwerdeverfahren gegen die Schlussverfügungen der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 24. März 2025 (…) zu vereinigen).

6. Die Beschwerdeführerin ist einzuladen, sich ausdrücklich zur allfälligen Bedeutung der E-Mailkorrespondenz mit dem STS (Beilage 14) für den vorliegenden Fall zu äussern.»

F.
Mit Zwischenverfügung vom 24. April 2025 vereinigt das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerdeverfahren A-2770/2025 und A-2786/2025 und führt das Verfahren unter der Geschäftsnummer A-2770/2025 weiter.

G.
Mit Vernehmlassung vom 11. Juni 2025 beantragt die Vorinstanz die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerden. Ferner beantragt sie die Abweisung des Sistierungsantrags.

H.
Mit unaufgeforderter Stellungnahme vom 25. Juni 2025 halten die Beschwerdeführerinnen an ihren Anträgen fest und äussern sich unter anderem nochmals zur beantragten Sistierung.

I.
Mit Zwischenverfügung vom 24. Juli 2025 weist das Bundesverwaltungsgericht das Sistierungsgesuch der Beschwerdeführerinnen ab.

J.
Mit Urteil 2C_416/2025 vom 13. März 2026 weist das Bundesgericht die von den Beschwerdeführerinnen am 31. Juli 2025 erhobene Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gegen die Zwischenverfügung vom 24. Juli 2025 des Bundesverwaltungsgerichts ab.

Auf die weiteren Vorbringen der Verfahrensbeteiligten sowie die Akten wird – sofern und soweit dies für den vorliegenden Entscheid wesentlich ist – im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Die vorliegenden Amtshilfeersuchen vom 18. September 2024 und vom 24. September 2024 stützen sich auf das MAC. Dieses hält in seinem Art. 21 Abs. 1 ausdrücklich fest, dass die Rechte und Sicherheiten, die Personen durch das Recht oder die Verwaltungspraxis des ersuchten Staates gewährt werden, nicht berührt werden. Die Schweiz ist also explizit befugt, ihr innerstaatliches Verfahren durchzuführen, um zu entscheiden, ob dem ersuchenden Staat Amtshilfe zu leisten ist. Das entsprechende Verfahren richtet sich nach dem Steueramtshilfegesetz vom 28. September 2012 (StAhiG, SR 651.1; Art. 1 Abs. 1 Bst. b StAhiG, Art. 24 StAhiG e contrario), soweit das MAC keine abweichenden Bestimmungen enthält (Art. 1 Abs. 2 StAhiG). Gemäss Art. 19 Abs. 5 StAhiG gelten die Bestimmungen über die Bundesrechtspflege, soweit das StAhiG keine abweichenden Bestimmungen aufstellt.

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (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 Beschwerden ist somit gegeben.

1.3 Die Beschwerdeführerinnen erfüllen als Adressatinnen der angefochtenen Schlussverfügungen die Voraussetzungen der Beschwerdelegitimation (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 VwVG). Die Beschwerden wurden überdies form- und fristgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG).

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

2.
2.1 Sowohl die Schweiz als auch die Ukraine sind Vertragsparteien des MAC, worauf sich die Amtshilfeersuchen vom 18. September 2024 und vom 24. September 2024 stützen. Unter anderem ist in diesem Staatsvertrag die Leistung von Amtshilfe auf Ersuchen vorgesehen (Art. 5 Abs. 1 MAC).

2.2
2.2.1 Gemäss Art. 18 Abs. 1 MAC muss ein Ersuchen um Informationen, soweit erforderlich, Angaben über jene Behörde oder Stelle enthalten, von der das durch die zuständige Behörde gestellte Ersuchen ausgeht (Bst. a), sowie Namen, Anschrift oder alle sonstigen Angaben, welche die Identifizierung der Personen, derentwegen das Ersuchen gestellt wird, ermöglichen (Bst. b). Weiter hat die ersuchende Behörde anzugeben, in welcher Form sie die Informationen, um die sie ersucht, erhalten möchte (Bst. c) bzw. Angaben zu machen über die Art und den Gegenstand von Schriftstücken, um deren Zustellung ersucht wird (Bst. e). Schliesslich hat das Ersuchen Angaben darüber zu enthalten, ob es dem Recht und der Verwaltungspraxis des ersuchenden Staates entspricht (Bst. f) und ob der

ersuchende Staat alle angemessenen und nach seinem Recht oder seiner Verwaltungspraxis zur Verfügung stehenden Massnahmen ausgeschöpft hat, es sei denn, das Zurückgreifen auf diese Massnahmen würde unverhältnismässig grosse Schwierigkeiten mit sich bringen (Bst. f i.V.m. Art. 21 Abs. 2 Bst. g MAC). Zudem ist das Amtshilfeersuchen in einer der Amtssprachen der OECD und des Europarats oder einer von den betreffenden Vertragsparteien zweiseitig vereinbarten Sprache abzufassen (Art. 25 MAC).

Die ähnlich lautenden Voraussetzungen gemäss Art. 6 Abs. 1 und 2 StAhiG treten hinter diese Bestimmungen des MAC grundsätzlich zurück (Art. 1 Abs. 2 StAhiG; Urteil des BVGer A-5860/2025 vom 15. April 2026 E. 2.2.2 mit Hinweisen).

2.2.2 Die Ersuchen vom 18. September 2024 und vom 24. September 2024 erfüllen diese formellen Voraussetzungen. Etwas anderes wird auch von den Beschwerdeführerinnen nicht geltend gemacht.

2.3 Die nachfolgend erwähnte Rechtsprechung betreffend die Leistung von Amtshilfe auf Ersuchen gestützt auf Doppelbesteuerungsabkommen kann für das MAC zumindest insoweit übernommen werden, als die entsprechenden Bestimmungen unter rechtswesentlichen Aspekten inhaltlich vergleichbar sind (vgl. anstatt vieler: Urteil des BVGer A-383/2024 vom 9. Februar 2026 E. 2.4 mit Hinweisen).

2.4 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 (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; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4603/2019 vom 17. August 2020 E. 2.3.3 mit Hinweisen.).

2.5

2.5.1 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]).

2.5.2 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 (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).

2.5.3 Bestreitet die betroffene Person den von der ersuchenden Behörde geschilderten Sachverhalt, hat sie diesen mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu widerlegen (BGE 139 II 451 E. 2.3.3; Urteil des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.4.3 mit Hinweisen). 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 (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; Urteil des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.4.3 mit Hinweisen).

2.5.4 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 mit Hinweisen), 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).

2.6

2.6.1 Nach dem in Art. 21 Abs. 2 Bst. g MAC statuierten Subsidiaritätsprinzip muss der ersuchende Vertragsstaat, bevor er ein Amtshilfeersuchen stellt, alle angemessenen und nach seinem Recht oder seiner Verwaltungspraxis zur Verfügung stehenden Massnahmen ausgeschöpft haben, es sei denn, das Zurückgreifen auf diese Massnahmen würde unverhältnismässig grosse Schwierigkeiten mit sich bringen (Urteil des BVGer A-383/2024 vom 9. Februar 2026 E. 2.8.1).

2.6.2 Aus der bundesverwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung hinsichtlich des Subsidiaritätsprinzips im Rahmen der auf Doppelbesteuerungsabkommen gestützten Amtshilfe ergibt sich, dass nicht das Ausschöpfen sämtlicher möglicher Mittel verlangt wird (vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-7164/2018 vom 20. Mai 2019 E. 2.5 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C_514/2019 vom 17. August 2020]). Ein Mittel kann gemäss der besagten Rechtsprechung 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-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.1.1; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1883/2021 vom 22. Februar 2022 E. 3.3.2).

2.6.3 Zur Wahrung des Subsidiaritätsprinzips ist etwa eine Befragung der betroffenen Person nicht notwendig, bevor ein Amtshilfeersuchen gestellt

wird (Urteil 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]). Es genügt, wenn der ersuchende Staat anhand innerstaatlich vorgesehener Mittel das Ermittlungsobjekt hinreichend präzisiert hat, so dass die Leistung von Amtshilfe ermöglicht wird (Urteil 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]).

2.6.4 Die Möglichkeit zur Verweigerung der Amtshilfe wegen Missachtung des Subsidiaritätsprinzips gemäss Art. 21 Abs. 2 Bst. g MAC ist rechtsprechungsgemäss lediglich eine Befugnis der ersuchten Behörde, aber keine Verpflichtung. Da das StAhiG keine entsprechende einschränkende Bestimmung enthält, welche die Amtshilfe bei Missachtung des Subsidiaritätsprinzips untersagt, bleibt die Schweiz frei, selbst bei Nichteinhaltung des Subsidiaritätsprinzips, Amtshilfe zu leisten (zum Ganzen: BGE 152 II 75 E. 7.3 und 7.6).

2.7

2.7.1 Gemäss Art. 21 Abs. 2 Bst. c MAC ist die Schweiz als ersuchter Staat nicht verpflichtet, Informationen zu erteilen, die nach seinem eigenen Recht oder seiner eigenen Verwaltungspraxis oder nach dem Recht des ersuchenden Staates oder dessen Verwaltungspraxis nicht beschafft werden können (sog. Erhältlichkeitsprinzip). Das Prinzip der Reziprozität bezieht sich somit nicht bloss auf die Möglichkeit, im jeweils anderen Staat ein Amtshilfeersuchen stellen zu können, sondern es beinhaltet auch die Erhältlichkeit der Informationen in einem innerstaatlichen Verfahren (Urteil des BVGer A-6359/2023 vom 14. Juli 2025 E. 2.6.1 mit Hinweisen).

2.7.2 In der Praxis ist es jedoch häufig schwierig zu ermitteln, ob der um Amtshilfe ersuchende Staat nach seinem Recht die fraglichen Informationen beschaffen könnte bzw. Amtshilfe leisten dürfte, weshalb das OECD-Amtshilfemusterabkommen vorsieht, dass der ersuchende Staat mit dem Amtshilfeersuchen eine entsprechende Bestätigung abgeben muss. Liegt eine entsprechende Bestätigung des ersuchenden Staates vor, darf der um Amtshilfe ersuchte Staat aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips die Gewährung von Amtshilfe wegen fehlender Reziprozität nur dann ablehnen, wenn er Gründe dafür hat, dass die abgegebene Erklärung klarerweise unzutreffend ist (zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_646/2017 vom 9. April 2018 E. 2.1 und 2.4; Urteil des BVGer A-179/2022 vom 14. Februar 2023 E. 2.5.4.1 mit Hinweisen).

2.7.3 Nach der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts sind Parteigutachten nicht geeignet, genügend Zweifel an einer Erklärung der ersuchenden Behörde, wonach diese die fraglichen Informationen nach innerstaatlichem Recht beschaffen könnte, zu wecken, um gestützt darauf die Amtshilfe zu verweigern (Urteil des BVGer A-4165/2024 vom 30. Oktober 2025 E. 4.2.1.1 mit Hinweisen [angefochten beim BGer]).

2.8 Das Amtshilfeverfahren ist ein Hilfsverfahren zugunsten eines (allfälligen) Hauptverfahrens im ersuchenden Staat. Der ersuchte Staat hat deshalb keine eigenen Untersuchungen anzustellen, ob der im Ersuchen dargestellte Sachverhalt zutrifft; auch ist es Sache des ersuchenden Staats, seine Gesetzgebung auszulegen und anzuwenden (vgl. Urteil des BVGer A-1867/2023 vom 25. August 2025 E. 2.3.5 mit Hinweisen). Stellt sich eine Frage bei der Anwendung des internen Rechts des ersuchenden Staates, ist diese Frage von den Behörden des ersuchenden Staates zu beantworten. Dies gilt auch für Fragen bezüglich des Verfahrensrechts des ersuchenden Staates (BGE 144 II 206 E. 4.6; Urteil des BGer 2C_662/2021, 2C_663/2021 vom 18. März 2022 E. 5.5 und 5.5.2 f. mit Hinweisen).

Soweit das nationale Verfahrensrecht des ersuchenden Staates einer Verwertung der im Amtshilfeverfahren ersuchten Informationen entgegensteht, ist dies im Prinzip vor den Behörden des ersuchenden Staates geltend zu machen (BGE 144 II 206 E. 4.6, 142 II 161 E. 2.2; Urteil des BVGer A-4830/2021 vom 23. Oktober 2023 E. 2.4.8 mit Hinweisen [das BGer ist mit Entscheid 2C_621/2023 vom 21. November 2023 auf die Beschwerde nicht eingetreten]).

3.
Im vorliegenden Fall erachten die Beschwerdeführerinnen die Übermittlung der in den angefochtenen Schlussverfügungen aufgeführten Informationen an die ersuchende Behörde als rechtswidrig. Im Wesentlichen ist streitig und zu prüfen, ob vorliegend das Erhältlichkeitsprinzip (E. 4) und das Subsidiaritätsprinzip einer Amtshilfegewährung im Wege stehen (E. 5). Die grundsätzliche voraussichtliche Erheblichkeit der ersuchten Informationen steht dagegen zurecht nicht im Streit.

4.
4.1 Die Beschwerdeführerinnen bringen vor, dass die rechtliche Situation in der Ukraine die Übermittlung der meisten der ersuchten Bankinformationen verbiete. Entsprechend sei das Erhältlichkeitsprinzip bzw. der Grundsatz der Reziprozität verletzt. Die Beschwerdeführerinnen stützen ihre

Argumentation auf eine «Legal Opinion» vom 13. Februar 2025 der ukrainischen Anwaltskanzlei AVELLUM, welche in englischer Sprache verfasst wurde, sowie auf eine «Scientific Opinion» vom 17. März 2025 des Research Institute of Financial Policy der State Tax University (Ukraine) in ukrainischer Sprache (inkl. beglaubigte Übersetzung).

4.2 Die ersuchende Behörde hat in den streitbetroffenen Amtshilfeersuchen ausdrücklich bestätigt, dass sie in der Lage sei, die Informationen in vergleichbaren Fällen zu beschaffen und an die Schweiz weiterzuleiten. Damit ist auch zugesichert, dass der ersuchende Staat in vergleichbaren Fällen die Informationen nach seinem innerstaatlichen Recht beschaffen könnte. Die Schweiz darf vor diesem Hintergrund die Gewährung von Amtshilfe wegen fehlender Reziprozität nur dann ablehnen, wenn sie Gründe dafür hat, dass die abgegebene Erklärung klarerweise unzutreffend ist (E. 2.7.2).

4.3 Den von den Beschwerdeführerinnen eingereichten Gutachten kommt im vorliegenden Verfahren die Stellung von Parteigutachten zu. Diesen ist nach der Rechtsprechung nicht die Qualität von Beweismitteln, sondern von blossen Parteibehauptungen beizumessen (E. 2.7.3).

Die eigereichten Gutachten bzw. die in den Beschwerden gemachten Ausführungen, wonach die rechtliche Situation in der Ukraine die Übermittlung der meisten der ersuchten Bankinformationen verbiete, sind rechtsprechungsgemäss nicht geeignet, die vorgenannte Erklärung der ersuchenden Behörde wegen offensichtlichen Fehlern, Lücken oder Widersprüchen zu entkräften bzw. die Vermutung der Richtigkeit dieser Erklärung umzustossen (E. 2.7.3). Eine vertiefte Auseinandersetzung mit ukrainischem Recht würde denn auch den Rahmen des Amtshilfeverfahrens sprengen, das ein «Hilfsverfahren» bleibt (E. 2.8). Soweit die Beschwerdeführerinnen den Standpunkt vertreten, dass das nationale Verfahrensrecht des ersuchenden Staates einer Verwertung der in den Amtshilfeverfahren ersuchten Informationen entgegenstehe, steht es ihnen frei, dies vor den Behörden des ersuchenden Staates geltend zu machen.

Nach dem Ausgeführten kam die Vorinstanz zu Recht zum Schluss, dass das Erhältlichkeitsprinzip gewahrt ist.

4.4 Selbst wenn die Reziprozität vorliegend nicht gewahrt sein sollte, wäre es dem ersuchenden Staat unbenommen, den ersuchten Staat um Übermittlung der ersuchten Informationen zu ersuchen, falls ersterer in einem

vergleichbaren Fall die ersuchten Informationen ebenfalls übermitteln würde (s. Kommentar zum OECD-MA, abrufbar unter: https://www.oecd.org/fr/publications/modele-de-convention-fiscale-concernant-le-revenu-et-la-fortune-version-abregee-2017_mtc_cond-2017-fr.html [letztmals abgerufen am 14. August 2026; nachfolgend: Kommentar OECD-MA]), Ziff. 15 ad Art. 26, auch zum Folgenden). Wenn es an der Reziprozität fehlt, *kann* der ersuchte Staat das Amtshilfeersuchen abweisen («...un État requis peut refuser de communiquer des renseignements…»). Es handelt sich dabei somit um eine «Kann-Vorschrift», welche die ersuchte Behörde zur Verweigerung der Amtshilfe befugt, nicht aber verpflichtet (vgl. BGE 152 II 75 E. 7.3 und 7.6; ferner oben E. 2.6.4). Entscheidet sich der ersuchte Staat dennoch, Amtshilfe zu gewähren, bewegt er sich im Rahmen des abkommensrechtlich vorgesehenen Informationsaustauschs (Kommentar OECD-MA, Ziff. 17 ad Art. 26). Laut Bundesrat entspricht namentlich Art. 21 Abs. 2 Bst. c MAC «grundsätzlich» der betreffenden Bestimmung im OECD-MA; die Bestimmung im MAC sei deshalb im Sinne des Kommentars zum OECD-MA auszulegen (Erläuternder Bericht des Bundesrats vom 14. Januar 2015 zum Übereinkommen des Europarats und der OECD über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen und zur Änderung des Steueramtshilfegesetzes, abrufbar unter: https://www.newsd.admin.ch/newsd/message/attachments/37904.pdf [letztmals abgerufen am 14. August 2026; nachfolgend: Erläuternder Bericht vom 14. Januar 2015], S. 20). Mit vorbehaltsloser Annahme von Art. 21 Abs. 4 MAC (vgl. Art. 26 Abs. 4 und 5 OECD-MA) hat die Schweiz das Bankkundengeheimnis auf internationaler Ebenen ohnehin aufgegeben. Entsprechend darf sich der ersuchte Staat nicht auf Art. 21 Abs. 2 Bst. c MAC berufen, wenn Abs. 4 anwendbar ist (Kommentar OECD-MA, Ziff. 16.1 ad. Art. 26 i.V.m. Erläuternder Bericht vom 14. Januar 2015, S. 20). Da das StAhiG keine entsprechende einschränkende Bestimmung enthält, welche die Amtshilfe bei Missachtung des Prinzips der Reziprozität untersagt, bleibt die Schweiz frei, selbst bei Nichteinhaltung des Prinzips der Reziprozität, Amtshilfe zu leisten (vgl. E. 2.6.4 in Bezug auf das Subsidiaritätsprinzip).

5.

5.1 Die Beschwerdeführerinnen rügen vorliegend ferner die Verletzung des Subsidiaritätsprinzips. Sie leiten diese Verletzung aus dem Umstand ab, dass in den vorerwähnten Parteigutachten (E. 4.1) ausgeführt werde, dass gewisse der ersuchten Informationen mit einem entsprechenden Gerichtsbeschluss hätten erhältlich gemacht werden können. Der Aufwand für die Einholung eines solchen Gerichtsbeschlusses könne keineswegs als

unverhältnismässig erachtet werden, zumal es sich dabei um das übliche gesetzlich verankerte Instrumentarium zur Beschaffung entsprechender Bankinformationen nach unilateralem ukrainischem Recht handle. Entsprechend hätte das Amtshilfeersuchen im entsprechenden Umfang abgewiesen werden müssen.

5.2 Die Verweigerung der Amtshilfe wegen Missachtung des Subsidiaritätsprinzips stellt rechtsprechungsgemäss lediglich eine Befugnis, aber keine Verpflichtung dar (E. 2.6.4). Mit anderen Worten kann aus dem Subsidiaritätsprinzip bzw. dessen allfälliger Nichtwahrung von vornherein nicht abgeleitet werden, dass keine Amtshilfe geleistet werden darf. Selbst in einer Amtshilfegewährung, welche in Verletzung des Subsidiaritätsprinzips erfolgt, kann rechtsprechungsgemäss keine Rechtsverletzung erblickt werden. Folglich ist nicht weiter auf die Rüge der Beschwerdeführerinnen, wonach das Amtshilfeverfahren im Umfang der Verletzung des Subsidiaritätsprinzips abzuweisen sei, einzugehen. Vielmehr kann vorliegend offenbleiben, ob das Subsidiaritätsprinzip gewahrt wurde.

6.
Zusammenfassend hat die Vorinstanz zu Recht festgehalten, dass die Voraussetzungen für die Amtshilfeleistung an die Ukraine vorliegend jeweils erfüllt sind. Insbesondere steht der Amtshilfeleistung weder das Erhältlichkeitsprinzip noch das Subsidiaritätsprinzip entgegen. Die Beschwerden sind abzuweisen.

7.
7.1 Ausgangsgemäss haben die unterliegenden Beschwerdeführerinnen die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind unter Berücksichtigung des Aufwands im Zusammenhang mit der Zwischenverfügung vom 24. Juli 2025 auf insgesamt Fr. 10'000.- 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]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 7'500.– ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Der Restbetrag von Fr. 2'500.– ist innert 30 Tagen nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zu Gunsten der Gerichtskasse zu überweisen.

7.2 Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

8.

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.

Für das Dispositiv wird auf die nächste Seite verwiesen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerden werden abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 10’000.– werden den Beschwerdeführerinnen auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 7'500.– wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet. Der Restbetrag von Fr. 2'500.– ist innert 30 Tagen nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zu Gunsten der Gerichtskasse zu überweisen.

3.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

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

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Keita Mutombo	Gregor Gassmann

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: