



## **Urteil vom 7. Juni 2022**

---

Besetzung

Richterin Susanne Genner (Vorsitz),  
Richter Keita Mutombo,  
Richterin Jenny de Coulon Scuntaro,  
Gerichtsschreiberin Maria Wende.

---

Parteien

1. **A.** \_\_\_\_\_,  
2. **B.** \_\_\_\_\_,  
beide vertreten durch lic. iur. Thomas Hentz, Advokat,  
Beschwerdeführende,

gegen

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

---

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-FR).

**Sachverhalt:****A.**

**A.a** Am 11. Mai 2016 richtete die französische Steuerbehörde, die Direction Générale des Finances Publiques (DGFP; nachfolgend auch: ersuchende Behörde), gestützt auf Art. 28 des Abkommens vom 9. September 1966 zwischen der Schweiz und Frankreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Vermeidung von Steuerbetrug und Steuerflucht (SR 0.672.934.91, DBA CH-FR) ein Amtshilfeersuchen an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV; nachfolgend auch: Vorinstanz).

Als vom Ersuchen betroffene Personen nannte die DGFP mutmasslich in Frankreich steuerpflichtige Personen, die anhand einer dem Ersuchen beigelegten Liste identifizierbar seien. Als Informationsinhaberin in der Schweiz wurde die UBS AG (gemeint: UBS Switzerland AG; nachfolgend: UBS) genannt. Die Informationen würden für die Erhebung der französischen Einkommenssteuer («impôt sur le revenu») für die Steuerjahre 2010 bis 2014 und die Solidaritätssteuer auf Vermögen («impôt de solidarité sur la fortune») für die Steuerjahre 2010 bis 2015 benötigt.

**A.b** Grundlage des Ersuchens bildeten drei Listen, die aus einer in Deutschland gegen die UBS geführten Strafuntersuchung stammen und Angaben zu über 45'000 UBS-Konten enthalten. Anhand der in den Listen erfassten Domizil-Codes vermutete die DGFP, dass die ihr mehrheitlich namentlich nicht bekannten Kontoinhaber beziehungsweise wirtschaftlich Berechtigten einer Steuerpflicht in Frankreich unterliegen. Aufgrund zahlreicher Hinweise, wonach französische Steuerpflichtige ihren Steuerpflichten nicht nachgekommen waren und mit Blick darauf, dass gegen die UBS in Frankreich ein Strafverfahren wegen des Aufbaus eines umfassenden Steuerfluchtsystems eingeleitet worden war, nahm die DGFP an, dass die in den Listen aufgeführten Kontodaten beziehungsweise die damit verbundenen Vermögenswerte in Frankreich pflicht- und rechtswidrig weder deklariert noch versteuert worden waren. Die DGFP schätzte die dadurch für den französischen Fiskus entstandenen Mindereinnahmen auf bis zu mehrere Milliarden Euro.

**A.c** Konkret ersuchte die DGFP die ESTV für jedes in der Beilage des Ersuchens aufgeführte Konto um die Übermittlung der folgenden Informationen für den Zeitraum vom 1. Januar 2010 bis 31. Dezember 2015:

- a) Name(n)/Vorname(n), Geburtsdaten und letzte bekannte Adresse gemäss den Bankunterlagen
  - (i) des/der Kontoinhaber(s)
  - (ii) der wirtschaftlich berechtigten Person(en) gemäss Formular A
  - (iii) jeder anderen Person, die in die Rechte und Pflichten der beiden letztgenannten Personen tritt
- b) die Kontostände jeweils per 1. Januar der Jahre 2010 bis 2015.

**B.**

**B.a** Mit Editionsverfügung vom 10. Juni 2016 forderte die Vorinstanz die UBS auf, die ersuchten Informationen einzureichen. Zudem bat sie diese, die betroffenen Personen mit noch aktiven Geschäftsbeziehungen über das Amtshilfeverfahren zu informieren.

**B.b** Darüber hinaus informierte die ESTV die betroffenen Personen mittels Publikation im Bundesblatt vom 26. Juli 2016 über das laufende Amtshilfeverfahren und den wesentlichen Inhalt des Amtshilfeersuchens.

**C.**

Die UBS erteilte der ESTV die ersuchten Informationen mit Teillieferungen im Zeitraum vom 24. Juni 2016 bis 28. Juli 2017.

**D.**

Die ESTV und die DGFP einigten sich im Briefwechsel vom 11. Juli 2017 auf eine Verständigungslösung betreffend Einhaltung des Spezialitätsprinzips. Zudem teilte die DGFP der ESTV am 11. Juli 2017 mit, allfällige von den schweizerischen Behörden im Zusammenhang mit UBS-Konten erhaltene Informationen würden im Strafverfahren gegen die Bank nicht verwendet werden.

**E.**

**E.a** Am 9. Februar 2018 erliess die ESTV acht Schlussverfügungen gegen gewisse betroffene Personen – darunter die UBS, die mit Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 als Partei anerkannt worden war –, in denen sie das Amtshilfeersuchen Frankreichs als zulässig qualifizierte und die Amtshilfe im von der DGFP beantragten Umfang gewährte.

**E.b** Am 9. März 2018 erhob die UBS beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde. Sie beantragte, die Schlussverfügungen vom 9. Februar 2018 sowie die Editionsverfügung vom 10. Juni 2016 (vgl. B.a.) seien aufzuheben. Mit Urteil A-1488/2018 vom 30. Juli 2018 hiess das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerde gut, soweit es darauf eintrat, und hob die Schlussverfügungen vom 9. Februar 2018 und die Editionsverfügung vom 10. Juni 2016 auf.

**E.c** Eine gegen dieses Urteil erhobene Beschwerde der ESTV hiess das Bundesgericht mit Urteil 2C\_653/2018 vom 26. Juli 2019, auszugsweise publiziert als BGE 146 II 150, gut und bestätigte die Editionsverfügung der ESTV vom 10. Juni 2016 und die Schlussverfügungen vom 9. Februar 2018. Das Gericht qualifizierte das Listenersuchen Frankreichs vom 11. Mai 2016 als zulässig und die verlangten Informationen als voraussichtlich erheblich. Weiter erkannte es keine konkreten Anhaltspunkte für eine Verletzung des Spezialitätsprinzips oder der Geheimhaltungspflicht durch Frankreich.

#### **F.**

Im Anschluss an das höchstrichterliche Urteil vom 26. Juli 2019 und die erst später öffentlich zugänglich gewordene schriftliche Urteilsbegründung nahm die ESTV die Bearbeitung der sistierten Verfahren, deren Ausgang von der Beurteilung des Ersuchens der DGFP vom 11. Mai 2016 abhängig war, wieder auf. Die ESTV gewährte den Beschwerdeführenden das rechtliche Gehör zur beabsichtigten Datenübermittlung an Frankreich. Diese verzichteten auf eine Stellungnahme.

#### **G.**

Mit Schlussverfügung vom 9. Oktober 2020 ordnete die ESTV die Leistung der Amtshilfe in Bezug auf die von der DGFP erfragten Bankinformationen betreffend die Beschwerdeführenden an.

#### **H.**

Am 11. November 2020 erhoben die Beschwerdeführenden Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragten, die Schlussverfügung der ESTV vom 9. Oktober 2020 sei aufzuheben und auf das Amtshilfeersuchen sei nicht einzutreten. Eventualiter sei jene aufzuheben und das Amtshilfeersuchen abzuweisen. Subeventualiter sei die Schlussverfügung vom 9. Oktober 2020 insoweit aufzuheben und das Amtshilfeersuchen abzuweisen, als sie eine Herausgabepflicht von Bankunterlagen und Informationen betreffend Sachverhalte erfasse, die sich vor dem 1. Februar 2013

zugetragen hätten. Subeventualiter sei die Schlussverfügung vom 9. Oktober 2020 insoweit aufzuheben und die Amtshilfe auf die Übermittlung der nachfolgenden Informationen zu beschränken: «Bei der "Bank UBS" existieren keine Informationen zu den Konten auf den beigelegten Listen». Schliesslich ersuchten die Beschwerdeführenden um Sistierung des Verfahrens, bis der ersuchende Staat die Erklärung abgegeben habe, dass Daten nicht unrechtmässig beschafft wurden.

#### **I.**

Am 7. Juni 2021 reichte die Vorinstanz eine Vernehmlassung ein. Die Beschwerdeführenden verzichteten auf eine Replik.

#### **J.**

Am 15. September 2021 teilte das Bundesverwaltungsgericht den Parteien mit, dass nunmehr die Abteilung VI für die Bearbeitung des von den Beschwerdeführenden eingeleiteten Verfahrens A-5708/2020 zuständig sei und dieses neu unter der Verfahrensnummer F-5708/2020 geführt werde. Ferner wurde die Zusammensetzung des Spruchkörpers sowie die eingesetzte Gerichtsschreiberin bekannt gegeben und eine Frist zur Einreichung eines allfälligen Ausstandbegehrens angesetzt. Die Beschwerdeführenden liessen sich innert Frist nicht dazu vernehmen.

### **Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

#### **1.**

**1.1** Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen zuständig (Art. 19 Abs. 1 und 5 des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen [StAhiG, SR 651.1] i.V.m. Art. 31 ff. VGG).

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

**1.3** Die Beschwerdeführenden sind zur Erhebung der Beschwerde legitimiert (Art. 19 Abs. 2 StAhiG, Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten (Art. 50 Abs. 1 VwVG; Art. 52 Abs. 1 VwVG).

## **2.**

**2.1** Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht kann die Verletzung von Bundesrecht einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes und die Unangemessenheit gerügt werden (Art. 49 VwVG).

**2.2** Das Bundesverwaltungsgericht wendet im Beschwerdeverfahren das Bundesrecht von Amtes wegen an. Es ist gemäss Art. 62 Abs. 4 VwVG nicht an die Begründung der Begehren gebunden und kann die Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder abweisen.

**2.3** Die streitige Schlussverfügung bezieht sich auf das Listenersuchen der DGFP, welches durch das Bundesgericht mit Leitentscheid vom 26. Juli 2019 – gefällt in öffentlicher Beratung und auszugsweise amtlich publiziert als BGE 146 II 150 – als zulässig qualifiziert wurde mit der Folge, dass die entsprechende Amtshilfe zu gewähren war. Das Bundesverwaltungsgericht ist an dieses Präjudiz gebunden; es darf in Bezug auf Fragen, welche das Bundesgericht in diesem Zusammenhang beantwortet hat, nicht von dessen Erwägungen abweichen. Ein Beurteilungsspielraum verbleibt ihm lediglich in Bezug auf Fragen, welche das Bundesgericht offen gelassen hat (vgl. Urteile des BVGer A-3045/2020, A-3047/2020 und A-3048/2020, jeweils vom 29. März 2021 E. 1.4.3, je mit Hinweisen).

## **3.**

Die Beschwerdeführenden stellen sich auf den Standpunkt, dem Amtshilfeersuchen würden Daten zu Grunde liegen, die nicht rechtmässig erworben worden seien. Sie beantragen die Sistierung des vorliegenden Verfahrens, sofern der DGFP Gelegenheit geboten werde, eine Erklärung zur Rechtmässigkeit der Herkunft der Daten abzugeben.

Da die DGFP nicht aufgefordert wurde, eine solche Erklärung abzugeben, erweist sich der Antrag der Beschwerdeführenden auf Sistierung des Verfahrens als gegenstandslos. Zur Frage der rechtmässigen Herkunft der dem Amtshilfeersuchen zu Grunde liegenden Daten wird auf E. 9 verwiesen.

#### **4.**

**4.1** Die Beschwerdeführenden rügen eine Verletzung des rechtlichen Gehörs. Die Vorinstanz stütze sich in ihrer Schlussverfügung auf den Bundesgerichtsentscheid 2C\_653/2018 (publiziert als BGE 146 II 150) und bezeichne diesen als Pilotentscheid. Das Verfahren, aus dem dieser Entscheid hervorgehe, sei zwischen der Vorinstanz und der UBS geführt worden. Das vorliegende Verfahren dagegen spiele zwischen der Vorinstanz und zwei vom Amtshilfeersuchen der DGFP betroffenen Personen. Die Erkenntnisse aus dem einen Verfahren unbesehen ins andere zu übertragen verletze den Anspruch auf rechtliches Gehör. Des Weiteren habe die Vorinstanz eine Verletzung des Ordre public lediglich pauschal verneint.

**4.2** Aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) folgt unter anderem die grundsätzliche Pflicht der Behörden, ihren Entscheid zu begründen. Die Begründung muss so abgefasst sein, dass der Betroffene den Entscheid gegebenenfalls sachgerecht anfechten kann. Sie muss kurz die wesentlichen Überlegungen nennen, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf die sich ihr Entscheid stützt. Nicht erforderlich ist hingegen, dass sich der Entscheid mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt (vgl. BGE 142 III 433 E. 4.3.2; 141 III 28 E. 3.2.4).

**4.3** Wie bereits erwähnt (E. 2.3) wurde das Listenersuchen der DGFP, auf welches sich die streitige Schlussverfügung bezieht, durch den Bundesgerichtsentscheid 2C\_653/2018 als zulässig qualifiziert. Die darin gemachten Feststellungen sind für das vorliegende Verfahren somit massgebend. Inwiefern ein Verweis der Vorinstanz auf diesen Entscheid im Zusammenhang mit der Frage der Zulässigkeit des Amtshilfeersuchens eine Gehörsverletzung darstellen soll, ist somit nicht ersichtlich.

Bezüglich des Vorbringens, die Vorinstanz habe eine Verletzung des Ordre public lediglich pauschal verneint, gilt es festzuhalten, dass sie nicht gehalten war, zu jedem Einwand der Beschwerdeführenden ausführlich Stellung zu nehmen. Im Übrigen hat sie, wenn auch mit einer knappen Begründung, den erhobenen Einwand ausdrücklich verneint. Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt somit nicht vor (vgl. auch Urteil des BVGer A-1883/2021 vom 22. Februar 2022 E. 2.2.3).

## 5.

**5.1** Landesrechtlich ist die internationale Amtshilfe in Steuersachen im Steueramtshilfegesetz geregelt, welches am 1. Februar 2013 in Kraft getreten ist. Abweichende Bestimmungen des im Einzelfall anwendbaren Abkommens bleiben vorbehalten (Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

**5.2** Das Amtshilfeersuchen der DGFP stützt sich auf Art. 28 DBA CH-FR (in der hier anwendbaren Fassung gemäss Art. 7 des Zusatzabkommens vom 27. August 2009 [AS 2010 5683; nachfolgend: Zusatzabkommen 2009]) und auf Ziff. XI des im DBA CH-FR (SR 0.672.934.91) integrierten Zusatzprotokolls (SR 0.672.934.91) in der Fassung gemäss Art. 1 der Vereinbarung vom 25. Juni 2014 über die Änderung des Zusatzprotokolls zum revidierten Abkommen zwischen der Schweiz und Frankreich vom 9. September 1966 zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Vermeidung von Steuerbetrug und Steuerflucht (AS 2016 1195; nachfolgend: Vereinbarung 2014).

**5.2.1** Gemäss Art. 11 Abs. 3 des Zusatzabkommens 2009 findet das Zusatzabkommen auf Informationsbegehren betreffend Kalender- oder Geschäftsjahre Anwendung, die ab dem 1. Januar nach der Unterzeichnung dieses Zusatzabkommens beginnen. Die zitierte Fassung von Art. 28 DBA CH-FR ist somit anwendbar auf Amtshilfeersuchen, welche die Kalender- oder Geschäftsjahre ab 1. Januar 2010 betreffen.

**5.2.2** In den Übergangsbestimmungen sieht die Vereinbarung 2014 ihre Anwendung auf Informationsbegehren betreffend Kalender- oder Geschäftsjahre, die ab dem 1. Januar 2010 beginnen, vor (Art. 2 Abs. 2 der Vereinbarung 2014). Im Sinne einer Ausnahme findet Art. 1 Abs. 1 der Vereinbarung 2014 Anwendung auf Informationsbegehren über Sachverhalte, welche Zeiträume ab dem 1. Februar 2013 betreffen (Art. 2 Abs. 3 der Vereinbarung 2014). Gemäss dem Leiturteil des Bundesgerichts beschränkt Art. 2 Abs. 3 der Vereinbarung 2014 jedoch die Anwendung von Ziff. XI Abs. 3 Bst. a des Zusatzprotokolls nur für *Gruppensuchen* auf Informationen betreffend Zeiträume ab dem 1. Februar 2013. Demgegenüber kann die Amtshilfe für den Zeitraum ab dem 1. Januar 2010 gewährt werden, wenn es sich – wie im vorliegenden Fall – um ein *Listenersuchen* handelt, bei welchem die betroffenen Personen nicht namentlich genannt, sondern anhand bekannter Banknummern identifiziert werden (BGE 146 II 150 E. 5.6).



## 6.

**6.1** Gemäss Ziff. XI Abs. 3 des Zusatzprotokolls muss das Amtshilfegesuch folgende Informationen enthalten: die Identität der in eine Prüfung oder Untersuchung einbezogenen Person, wobei diese Information mittels Angabe des Namens der betreffenden Person oder weiterer Informationen, welche ihre Identifikation ermöglichen, geliefert werden kann (Bst. a), die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden (Bst. b), die Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht (Bst. c), den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden (Bst. d) und soweit bekannt, den Namen und die Adresse des mutmasslichen Inhabers der verlangten Informationen (Bst. e). Die Buchstaben a) – e) sind so auszulegen, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch für die Anwendung von Artikel 28 DBA CH-F nicht behindern.

**6.2** Das Bundesgericht hat in BGE 146 II 150 das Amtshilfeersuchen Frankreichs vom 11. Mai 2016 für zulässig erklärt, womit es implizit auch die Voraussetzungen von Ziff. XI Abs. 3 des Zusatzprotokolls als erfüllt erachtete. Entsprechend ist auf den in Bezug auf das Subeventualbegehren formulierten Einwand der Beschwerdeführenden, die Übermittlung von Informationen, deren Inhaberin die «UBS Switzerland AG» sei, gehe über das Amtshilfeersuchen, welches die Übermittlung von Informationen erfrage, deren Inhaberin die «Bank UBS» sei, hinaus und sei deshalb nicht zulässig, nicht weiter einzugehen (vgl. Ziff. XI Abs. 3 Bst. e i.V.m. Ziff. XI Abs. 4 des Zusatzprotokolls).

## 7.

**7.1** Gemäss Art. 28 Abs. 1 erster Satz DBA CH-FR tauschen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten die Informationen aus, die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung der Vertragsstaaten oder ihrer politischen Unterabteilungen oder lokalen Körperschaften erhoben werden, voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht.

Der Verweis auf «voraussichtlich erhebliche» Informationen in Art. 28 Abs. 1 DBA CH-FR soll einen möglichst breiten Informationsaustausch in Steuersachen gewährleisten, ohne dass die Vertragsstaaten eine «fishing expedition» durchführen oder Informationen verlangen können, deren Er-

heblichkeit für die Aufklärung der Steuerangelegenheiten bestimmter Steuerpflichtiger wenig wahrscheinlich ist (Ziff. XI Abs. 2 des Zusatzprotokolls). Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit der beantragten Informationen gilt als erfüllt, wenn zum Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfesuchs bei vernünftiger Betrachtung die Möglichkeit besteht, dass sich die Informationen als erheblich erweisen. Keine Rolle spielt, ob sich die Informationen nach ihrer Übermittlung als unerheblich herausstellen. Die Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit obliegt in erster Linie dem ersuchenden Staat. Der ersuchte Staat beschränkt sich auf die Prüfung, ob die verlangten Informationen mit dem im Ersuchen dargelegten Sachverhalt zusammenhängen und sich möglicherweise für die Verwendung im ausländischen Verfahren eignen (sog. Plausibilitätsprüfung); er kann die Übermittlung von Informationen nur verweigern, wenn er sicher ist, dass sie für den ersuchenden Staat nicht sachdienlich sind (BGE 144 II 206 E. 4.3; 142 II 161 E. 2.1.1). Einem Amtshilfeersuchen fehlt es demnach an der voraussichtlichen Erheblichkeit, wenn es zur Beschaffung von Beweismitteln aufs Geratewohl und ohne konkreten Zusammenhang zum laufenden Steuerverfahren gestellt wird («fishing expedition»; BGE 146 II 150 E. 6.1.2). Das Verbot der «fishing expedition» entspricht dem Grundsatz der Verhältnismässigkeit (Art. 5 Abs. 2 BV), der zwingend einzuhalten ist (Urteil des BVerger A-1562/2018 vom 3. August 2020 E. 2.4.2).

**7.2** Der Grundsatz von Treu und Glauben (Art. 26 des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge [VRK, SR 0.111]) führt im Rahmen der Amtshilfe in Steuersachen dazu, dass der ersuchte Staat grundsätzlich an die Angaben des ersuchenden Staates gebunden ist, soweit diese nicht aufgrund von Fehlern, Lücken oder offensichtlichen Widersprüchen sofort entkräftet werden können (BGE 144 II 206 E. 4.4; 142 II 218 E. 3.3; Urteil A-1562/2018 E. 2.5). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren (vgl. statt vieler: Urteil des BVerger A-4192/2020, A-4194/2020, A-4196/2020 vom 25. März 2021 E. 2.5.1).

**7.3** Auf ein Ersuchen ist nach Art. 7 Bst. c StAhiG nicht einzutreten, 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». Letzteres bedeutet, dass die objektiven Tatbestandsmerkmale eines Straftatbestandes des StGB erfüllt sein müssen und die Delikte unter die schweizerische Straf- bzw. Gerichtshoheit gemäss Art. 3 bis 8 StGB fallen (BGE 143 II 202 E. 8.5.6).

Sofern eine Partei behauptet, ein Amtshilfeersuchen beruhe auf strafbaren Handlungen, ist jeweils zu prüfen, ob das Ersuchen dem im internationalen öffentlichen Recht geltenden Grundsatz von Treu und Glauben entspricht. Gegen diesen Grundsatz wird etwa verstossen, wenn der ersuchende Staat versichert hatte, dass keine auf schweizerischem Territorium geheime Bankdaten für ein Amtshilfeersuchen verwendet werden, und er dennoch ein Ersuchen stellt, das direkt oder indirekt kausal mit solchen geheimen Daten zusammenhängt (vgl. BGE 143 II 224 E. 6.4; statt vieler: Urteil des BVGer A-1534/2018 vom 3. August 2020 E. 6.2). Ein treuwidriges Verhalten ist in der Regel auch ohne vorgängige ausdrückliche Zusicherung anzunehmen, wenn der ersuchende Staat illegal erworbene Daten kauft und ein darauf abgestütztes Amtshilfeersuchen stellt (vgl. Urteil des BGer 2C\_648/2017 vom 17. Juli 2018 E. 2.3.4). Das blosses Verwenden illegal erworbener Daten durch den ersuchenden Staat, welche dieser im Rahmen der (spontanen) Amtshilfe durch einen anderen Staat erhalten hat, stellt rechtssprechungsgemäss jedoch noch kein treuwidriges Verhalten dar (Urteil des BGer 2C\_619/2018 vom 21. Dezember 2018 E. 2.3.5; Urteile des BVGer A-6532/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 3.4, A-3186/2019 vom 20. August 2020 E. 2.8.3, A-1534/2018 E. 6.2).

## **8.**

**8.1** Die Beschwerdeführenden führen an, die DGFP lege nicht dar, inwiefern gegen sie – die Beschwerdeführenden – ein konkreter Verdacht bestehe, dass sie ihren steuerlichen Pflichten nicht nachgekommen wären. Die DGFP nehme ihre Steuerpflicht aufgrund des angegebenen Domizilcodes an. Aus diesem lasse sich aber weder ableiten, dass die betreffende Person in Frankreich tatsächlich steuerlichen Verpflichtungen nachzukommen, noch dass sie solche verletzt habe. Das Amtshilfeersuchen stelle eine unzulässige Beweisausforschung («fishing expedition») dar und es fehle an der voraussichtlichen Erheblichkeit der angeforderten Informationen. Des Weiteren habe die ersuchende Behörde das Subsidiaritätsprinzip nicht eingehalten, indem sie darauf verzichtet habe, die anonymen Bankkonti auf der besagten Liste mit den Kontennummern aller in Frankreich Steuerpflichtigen abzugleichen.

**8.2** Das Bundesgericht hat das Amtshilfeersuchen Frankreichs vom 11. Mai 2016 im Rahmen von BGE 146 II 150 beurteilt und für zulässig erachtet (Sachverhalt Bst. E.c). Diese Rechtsprechung ist für das vorliegende Verfahren von präjudizieller Bedeutung. Dementsprechend bleibt für das Bundesverwaltungsgericht grundsätzlich kein Raum, die Amtshilfe in Abweichung zu den Erwägungen des Bundesgerichts zu verweigern (vgl.

E. 2.3). Zu prüfen sind nunmehr einzig individuelle Vorbringen für eine Amtshilfeverweigerung. Indem das Bundesgericht das Amtshilfeersuchen vom 11. Mai 2016 als zulässig beurteilt hat, hat es implizit auch den Domizil-Code als hinreichenden Anknüpfungspunkt für eine mögliche Steuerpflicht in Frankreich (für die Jahre 2010 bis 2015) qualifiziert (vgl. BGE 146 II 150 E. 6.3). Die Beschwerdeführenden beziehungsweise ihre individuelle Banknummer befand sich unbestrittenermassen auf den UBS-Listen, und zwar in Verbindung mit dem Domizil-Code für Frankreich. Die Rüge, wonach es sich beim Amtshilfeersuchen um eine «fishing expedition» handle und es an der voraussichtlichen Erheblichkeit der Daten mangle, erweist sich folglich als offensichtlich unbegründet. Gleiches gilt für die Rüge der Verletzung des Subsidiaritätsprinzips. Das Bundesgericht hat sich eingehend mit dieser Thematik auseinandergesetzt und ist zum Schluss gekommen, dass die DGFP sämtliche innerstaatlichen Massnahmen ausgeschöpft und folglich das Subsidiaritätsprinzip nicht verletzt hat (s. hierzu Urteil 2C\_653/2018 E. 9, nicht publ. in: BGE 146 II 150).

## **9.**

**9.1** Die Beschwerdeführenden monieren, das Amtshilfeersuchen basiere auf Informationen, die durch strafbare Handlungen, insbesondere in Verletzung von Art. 47 Abs. 1 Bst. c BankG (SR 952.0), erlangt worden seien, was eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben darstelle und gegen den Ordre public verstosse. Entsprechend sei auf das Amtshilfeersuchen gemäss Art. 7 Bst. c StAhiG nicht einzutreten. Vorliegend habe eine UBS-Angestellte kundenspezifische Daten auf dem privaten Laufwerk ihres Computers abgespeichert. Diese Liste habe die Mitarbeiterin bei ihrem Arbeitsortswchsel von der Schweiz nach Deutschland – entgegen ihrer Zusicherung gegenüber dem bisherigen Arbeitgeber – unvollständig gelöscht. Es sei weder nachvollziehbar, weshalb ihr bisheriger Vorgesetzter überhaupt eine Zustimmung zur eingeschränkten Datenübertragung erteilt habe, noch weshalb er die verlangte Löschung nicht eingehender geprüft habe. Zudem würden die sichergestellten Listen einen Zufallsfund darstellen und dürften deshalb nicht verwertet werden. Der Grundsatz von Treu und Glauben sei überdies verletzt, da die DGFP das Amtshilfeersuchen unter Vorspiegelung falscher Tatsachen gestellt habe, indem sie behauptet habe, die Daten amtshilfeweise von Deutschland erhalten zu haben.

**9.2** Gemäss der Rechtsprechung ist keine Verletzung von Treu und Glauben gegeben, wenn der Kausalzusammenhang zwischen einer allfälligen Straftat und einem Amtshilfeersuchen unterbrochen ist (Urteile A-3047/2020 E. 5.2.3.2, in anderer Konstellation: A-1534/2018 E. 3.6; vgl.

E. 7.3). Im vorliegenden Fall wäre der Kausalzusammenhang zwischen einer allfälligen Straftat der Bankmitarbeiterin oder ihrem Vorgesetzten und dem französischen Amtshilfeersuchen ohnehin unterbrochen, weil Deutschland die Daten im Rahmen einer spontanen Amtshilfe an Frankreich übermittelt hat (aus dem Beschluss des Bundesstrafgerichts BB.2019.63 vom 20. November 2019, in welchem eine vorsätzliche Verletzung des Bankkundengeheimnisses verneint wird, ergibt sich entgegen der Ansicht der Beschwerdeführenden nichts Gegenteiliges). So braucht nicht weiter geprüft zu werden, ob die Mitarbeitenden der Bank tatsächlich eine Straftat begangen haben. Es erübrigt sich daher auch, die von den Beschwerdeführenden gewünschten Verfahrensakten des Bundesstrafgerichts beizuziehen (zur antizipierten Beweiswürdigung s. BGE 141 I 60 E. 3.3). Die französische Steuerbehörde hat zudem gegenüber der Schweiz keine Zusicherung abgegeben, wonach sie die von Deutschland erhaltenen Daten nicht verwenden werde. Die Vorinstanz hatte somit keinen Anlass, die Einhaltung des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips in Frage zu stellen (vgl. E. 7.3). Damit erübrigt es sich folglich auch, insoweit auf die Frage nach einer allfälligen Verletzung des Ordre public einzugehen.

**9.3** Soweit die Beschwerdeführenden geltend machen, es handle sich bei den gefundenen Listen um Zufallsfunde, die nicht verwertbar seien, geht ihr Einwand ebenfalls fehl. Die Listen B und C wurden im Rahmen eines deutschen Strafverfahrens, mithin im Rahmen einer Hausdurchsuchung bei einer Bank in Deutschland gefunden. Ob diese Informationen im Rahmen eines französischen Steuererhebungs- oder eines Steuerstrafverfahrens nach französischem Recht verwertbar wären, ist grundsätzlich im französischen Verfahren zu prüfen. Denn gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung sind die strafrechtlichen Garantien namentlich von Art. 6 EMRK im Amtshilfeverfahren nicht anwendbar (BGE 139 II 404 E. 6).

## **10.**

**10.1** Die Beschwerdeführenden erachten den Ordre public als verletzt, da ihr Recht auf Achtung ihrer Privatsphäre und auf informationelle Selbstbestimmung gemäss Art. 13 BV, Art. 8 EMRK und Art. 17 des Internationalen Paktes vom 16. Dezember 1966 über bürgerliche und politische Rechte (SR 0.103.2; UNO-Pakt II) nicht respektiert worden sei. Für die Übermittlung ihrer Daten auf dem Weg der Amtshilfe fehle es sowohl an einer rechtlichen Grundlage als auch am öffentlichen Interesse und der Verhältnismässigkeit, insbesondere, weil während des gesamten vorliegend relevanten Zeitraums zwischen der Schweiz und der Europäischen

Union und damit auch Frankreich das EU-Zinsbesteuerungsabkommen von 2004 in Kraft gewesen sei. Dieses habe vorgesehen, dass Schweizer Banken auf Gelder von französischen Kunden, welche anonym bleiben wollten, eine pauschale Steuer einbehalten und in der Folge an Frankreich abführen würden und die Schweiz Amtshilfe einzig bei Steuerbetrug leiste. Mit dem vorliegenden Amtshilfeersuchen werde das fragliche Abkommen umgangen. Aufgrund der Verletzung des Ordre public könne auf das Amtshilfeersuchen nicht eingetreten werden.

**10.2** Einleitend gilt es festzuhalten, dass die Amtshilfebestimmungen, um den Eingriff in die von Art. 13 BV, Art. 8 EMRK und Art. 17 UNO-Pakt II garantierte Privatsphäre der betroffenen Personen so mild wie möglich zu halten, jeweils voraussetzen, dass die ersuchten Informationen für den vom ersuchten Staat verfolgten Steuerzweck «voraussichtlich erheblich» (Art. 28 Abs. 1 DBA CH-FR) sind (BGE 147 II 13 E. 3.4.2). Diese Voraussetzungen sind – wie bereits dargelegt (E. 8.2) – erfüllt. Zudem hat bereits der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte in seinem Urteil «G.S.B. gegen die Schweiz» 28601/11 vom 22. Dezember 2015 eine Verletzung von Art. 8 EMRK einstimmig verneint. Art. 17 UNO-Pakt II geht bezüglich der vorliegend relevanten Bereiche nicht über Art. 8 EMRK hinaus, weshalb sich weitere Ausführungen hierzu erübrigen. Eine Verletzung des Ordre public liegt nicht vor.

**10.3** Zum Einwand der Umgehung des EU-Zinsbesteuerungsabkommens ist festzuhalten, dass die DGFP gemäss ihrem Amtshilfeersuchen die anonymen Bankkonten der Listen B und C unter anderem mit Informationen, die der französischen Behörde gestützt auf das EU-Zinsbesteuerungsabkommen bereits offengelegt worden sind, abgeglichen hat. Die auf diese Weise identifizierten Konten hat die DGFP explizit von ihrem Ersuchen ausgenommen (vgl. S. 3 des Amtshilfeersuchens). Damit erweisen sich die Befürchtungen der Beschwerdeführenden als unbegründet. Diese machen denn auch weder geltend, dass ihre zur Übermittlung vorgesehenen Daten bereits gestützt auf das EU-Zinsbesteuerungsabkommen den französischen Steuerbehörden übermittelt worden seien, noch dass ihnen gegenüber ein Steuerrückbehalt erfolgt sei (zur Konzeption des Steuerrückbehalts gemäss EU-Zinsbesteuerungsabkommen siehe: ROBERT WALDBURGER, Abgeltungssteuern im Konflikt mit dem EU-Zinsbesteuerungsabkommen in: IFF Forum für Steuerrecht, 2012, S. 169-180, S. 170). Doch auch wenn dies der Fall wäre, wäre auf die zutreffenden Ausführungen der Vor-

instanz zu verweisen, wonach eine allfällige Verrechnung des Steuerrückhalts mit der im Wohnsitzstaat fälligen Steuer vor den dortigen Behörden geltend zu machen wäre.

#### **11.**

Aus den vorstehenden Erwägungen ergibt sich, dass der Antrag, auf das Amtshilfesuch sei nicht einzutreten (bzw. die Vorinstanz entsprechend anzuweisen), abzuweisen ist.

#### **12.**

**12.1** Die Beschwerdeführenden beantragen in ihrem Eventualbegehren die Abweisung des Amtshilfesuchs. Zur Begründung führen sie erneut die Verletzung des Schutzes ihrer Privatsphäre und die Verletzung des DSG (SR 235.1) an. Die Übermittlung der besagten Excel-Liste von der Schweiz nach Deutschland und von dort aus an weitere Datenbearbeiter verletze das DSG, denn weder hätten sie – die Beschwerdeführenden – eine Einwilligung zur Übermittlung ihrer Daten erteilt, noch gebe es eine gesetzliche Grundlage hierfür. Auch kenne das Datenschutzrecht kein sogenanntes Konzernprivileg.

**12.2** Bezüglich des Einwands der Verletzung des Schutzes der Privatsphäre wird auf E. 10.2 verwiesen.

**12.3** Der datenschutzrechtliche Aspekt wurde bereits in anderen, ähnlichen Verfahren vorgebracht und höchstrichterlich beurteilt. Das Bundesgericht hat die Anwendung der datenschutzrechtlichen Bestimmungen nach DSG im internationalen Amtshilfverfahren in Steuersachen grundsätzlich bejaht (Urteil des BGer 2C\_726/2018 vom 14. Oktober 2019 E. 3.3). Jedoch werden die Vorschriften des DSG verdrängt, soweit das anwendbare DBA sowie das StAhiG und die Steueramtshilfeverordnung selbst datenschutzrechtliche Bestimmungen enthalten (Vorrang des Völkerrechts sowie des Spezialgesetzes; BGE 147 II 13 E. 3.4.2; Urteile 2C\_726/2018 E. 3.3, 2C\_619/2018 E. 4.2 und 4.4; betreffend Dritte: BGE 146 I 172 E. 7.2 und 7.4). Denn insoweit ist die erforderliche Abwägung der Interessen des ersuchenden Staats an der Klärung der steuerlichen Verhältnisse gegenüber den Geheimhaltungsinteressen eines Steuerpflichtigen bereits erfolgt.

Eine solche Spezialbestimmung ist mit Art. 28 DBA CH-FR gegeben und geht insoweit auch den Bestimmungen des DSG vor.

**13.**

In Bezug auf den Subeventualantrag, Informationen betreffend Sachverhalte vor dem 1. Februar 2013 seien nicht herauszugeben, da es sich vorliegend um ein Gruppensuchen (und nicht um ein Listensuchen) handle, weshalb nach Art. 2 Abs. 2 Vereinbarung 2014 und Ziff. XI Abs. 3 Bst. a Zusatzprotokoll DBA CH-FR ausschliesslich für den Zeitraum ab dem 1. Februar 2013 Amtshilfe geleistet werden könne, wird auf E. 5.2.2 verwiesen. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführenden handelt es sich vorliegend um ein Listensuchen, weshalb Amtshilfe für den Zeitraum ab dem 1. Januar 2010 gewährt werden kann (s. auch BGE 146 II 150 E. 5.6).

**14.**

Nach dem Gesagten sind die Voraussetzungen für die in der Schlussverfügung vom 9. Oktober 2020 vorgesehene Amtshilfeleistung erfüllt. Die Beschwerde ist abzuweisen.

**15.**

**15.1** Bei diesem Ausgang des Verfahrens haben die Beschwerdeführenden die auf Fr. 5'000.– festzusetzenden Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG und Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der in gleicher Höhe einbezahlte Kostenvorschuss ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

**15.2** Den unterliegenden Beschwerdeführenden ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

**16.**

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen kann 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 Sinne von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 83 Bst. h, Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.



**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Das Sistierungsgesuch der Beschwerdeführenden wird infolge Gegenstandslosigkeit abgeschrieben.

**2.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**3.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 5'000.– werden den Beschwerdeführenden auferlegt. Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss wird für die Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**4.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**5.**

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführenden und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Susanne Genner

Maria Wende

**Rechtsmittelbelehrung:**

Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann innert 10 Tagen nach Eröffnung nur dann beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinne von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 82, Art. 83 Bst. h, Art. 84a, Art. 90 ff. und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen 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: