



## **Urteil vom 27. März 2023**

---

Besetzung

Richterin Regula Schenker Senn (Vorsitz),  
Richter Keita Mutombo,  
Richter Yannick Antoniazza-Hafner,  
Gerichtsschreiberin Karin Schnidrig.

---

Parteien

**A.** \_\_\_\_\_,  
vertreten durch Dr. iur. Jürg Wissmann, Rechtsanwalt,  
(...),  
Beschwerdeführer,

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), 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 (heute: 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 Amtshilfeleistungen im von der DGFP erfragten Umfang anordnete.

**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, 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 dem Beschwerdeführer das rechtliche Gehör zur beabsichtigten Datenübermittlung an Frankreich. Er reichte am 27. Juli 2020 eine Stellungnahme ein.

#### **G.**

Mit Schlussverfügung vom 3. November 2020 ordnete die ESTV die Leistung der Amtshilfe in Bezug auf die von der DGFP erfragten Bankinformationen betreffend den Beschwerdeführer an.

#### **H.**

Am 25. November 2020 erhob der Beschwerdeführer beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde und beantragte, die Steueramtshilfe an Frankreich sei – unter Kosten- und Entschädigungsfolgen – zu verweigern.

#### **I.**

**I.a** Mit Zwischenverfügung vom 12. April 2021 forderte das Bundesverwaltungsgericht den Beschwerdeführer zur Leistung eines Kostenvorschusses auf.

**I.b** Gegen diese Zwischenverfügung erhob der Beschwerdeführer beim Bundesgericht Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten. Das Bundesgericht trat mit Urteil 2C\_335/2021 vom 5. Mai 2021 auf diese Beschwerde nicht ein.

**I.c** Mit Zwischenverfügung vom 27. Mai 2021 setzte das Bundesverwaltungsgericht dem Beschwerdeführer die mit Verfügung vom 29. April 2021 vorläufig abgenommene Frist zur Leistung eines Kostenvorschusses neu an. Der Zahlungsaufforderung kam er fristgerecht nach.

**J.**

Am 23. Juni 2021 reichte die Vorinstanz eine Vernehmlassung ein, welche dem Beschwerdeführer am 28. Juni 2021 zur Kenntnis gebracht wurde.

**K.**

Das Bundesverwaltungsgericht teilte den Parteien am 6. September 2021 mit, dass nunmehr die Abteilung VI für die Bearbeitung des vom Beschwerdeführer eingeleiteten Verfahrens A-6040/2020 zuständig sei und dieses neu unter der Verfahrensnummer F-6040/2020 geführt werde. Ferner wurde die Zusammensetzung des Spruchkörpers sowie die eingesetzte Gerichtsschreiberin bekannt gegeben und eine Frist zur Einreichung eines allfälligen Ausstandsbegehrens angesetzt. Die Parteien liessen sich innert Frist nicht dazu vernehmen.

**L.**

Am 27. Januar 2023 informierte das Bundesverwaltungsgericht die Parteien über eine Änderung im Spruchkörper und setzte eine erneute Frist zur Einreichung eines allfälligen Ausstandsbegehrens an. Sie liessen sich innert Frist nicht 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** Der Beschwerdeführer ist 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 in 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 offengelassen hat (vgl. Urteile des BVGer A-3045/2020, A-3047/2020 und A-3048/2020, jeweils vom 29. März 2021 E. 1.4.3).

## **3.**

**3.1** Der Beschwerdeführer rügt implizit eine Verletzung des rechtlichen Gehörs, indem er geltend macht, in der angefochtenen Schlussverfügung sei weder auf die Argumente seiner Stellungnahme vom 27. Juli 2020 noch auf die damit eingereichten Beweismittel eingegangen worden.

**3.2** 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 sie ihren Entscheid stützt. Nicht erforderlich ist hingegen, dass sich die Behörde 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).

**3.3** Die Vorinstanz hat in ihrer Verfügung alle wesentlichen Punkte, die der Beschwerdeführer in seiner Stellungnahme vorgebracht hat, berücksichtigt. Unter Ziffer 4 hat sie sich zur Erheblichkeit der von den französischen Behörden angeforderten Informationen geäußert. Die Tatsache, dass sie dies vorab in allgemeiner Weise getan hat, ist dem Umstand geschuldet, dass das Bundesgericht in Bezug auf das – auch dem vorliegenden Sachverhalt zugrunde liegende – Listenersuchen Frankreichs vom 11. Mai 2016 im Rahmen von BGE 146 II 150 festgestellt hat, es liege keine «fishing expedition» vor und die voraussichtliche Erheblichkeit der ersuchten Informationen sei zu bejahen. Auf dieses höchstrichterliche Urteil musste sich die Vorinstanz berufen und war aufgrund der dortigen Feststellungen nicht gehalten, eingehendere Ausführungen zu den Parteistandpunkten zu machen. Auch auf den implizit geltend gemachten Verstoss gegen den Grundsatz von Treu und Glauben (Herkunft der Daten) ist die Vorinstanz in Ziff. 6 der angefochtenen Verfügung in rechtsgenügender Weise eingegangen. Aus der Verfügung wird insgesamt ersichtlich, von welchen Kriterien sich die Vorinstanz hat leiten lassen und weshalb sie zum Schluss gelangt ist, die ersuchte Amtshilfe sei zu leisten. Dem Beschwerdeführer ist es möglich gewesen, die Verfügung sachgerecht anzufechten. Eine Gehörsverletzung ist damit zu verneinen.

#### **4.**

**4.1** 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).

**4.2** 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]; Art. 11 Abs. 3 des Zusatzabkommens 2009) und auf Ziff. XI des im

DBA CH-FR (SR 0.672.934.91) integrierten Zusatzprotokolls 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).

**4.2.1** Gemäss Art. 11 Abs. 3 des Zusatzabkommens 2009 findet dieses 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.

**4.2.2** 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).

## **5.**

**5.1** 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-FR nicht behindern.

**5.2** 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. Dies wird vom Beschwerdeführer nicht bestritten.

## **6.**

**6.1** 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 Erheblichkeit 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 BVGer A-1562/2018 vom 3. August 2020 E. 2.4.2).

**6.2** Gemäss Art. 28 Abs. 2 DBA CH-FR sind alle Informationen, die ein Vertragsstaat nach Absatz 1 erhalten hat, ebenso geheim zu halten wie die aufgrund des innerstaatlichen Rechts dieses Staates beschafften Informationen und dürfen nur den Personen oder Behörden (einschliesslich der Gerichte und der Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden, die mit der Veranlagung oder der Erhebung, mit der Vollstreckung oder der Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der in Absatz 1 genannten Steuern oder mit der Aufsicht darüber befasst sind. Diese Personen oder Behörden dürfen die Informationen nur für diese Zwecke verwenden (sog. Spezialitätsprinzip, vgl. BGE 147 II 13 E. 3.4). Sie dürfen die Informationen in einem öffentlichen Gerichtsverfahren oder in einer Gerichtsentscheidung offenlegen. Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen kann ein Vertragsstaat die erhaltenen Informationen für andere Zwecke verwenden, wenn solche Informationen nach dem Recht beider Staaten für solche andere Zwecke verwendet werden dürfen und die zuständige Behörde des ersuchten Staates dieser anderen Verwendung zustimmt.

**6.3** 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 BVGer A-4192/2020, A-4194/2020, A-4196/2020 vom 25. März 2021 E. 2.5.1).

Das völkerrechtliche Vertrauensprinzip spielt auch eine Rolle in Bezug auf das Spezialitätsprinzip. Gestützt auf das Vertrauensprinzip kann grundsätzlich als selbstverständlich vorausgesetzt werden, dass der Spezialitätsgrundsatz durch Staaten eingehalten wird, die mit der Schweiz durch einen Amts- oder Rechtshilfevertrag verbunden sind, ohne dass die Einholung einer ausdrücklichen Zusicherung notwendig wäre (vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2 und 4.3.1; 115 Ib 373 E. 8; 107 Ib 264 E. 4b). Folglich ist die

Wahrung des Grundsatzes erst bei konkreten Anhaltspunkten auf eine zweckwidrige Verwendung im ersuchenden Staat zu überprüfen beziehungsweise eine entsprechende Zusicherung einzuholen (vgl. BGE 146 II 150 E. 7.3; 128 II 407 E. 3.2; BVGE 2018 III/1 E. 2.9.1).

**6.4** 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).

## 7.

In der Rechtsmitteleingabe macht der Beschwerdeführer im Wesentlichen geltend, weder er noch die B.\_\_\_\_\_ LTD. seien zum Zeitpunkt des Amtshilfesuchts und auch nicht in den zehn Jahren zuvor in Frankreich ansässig oder steuerpflichtig gewesen. Ihre Kontobeziehung mit der UBS sei nur aufgrund einer Liste von fragwürdiger Herkunft, die eine falsche Codierung enthalte, ins Visier eines Steueramtshilfesuchts aus Frankreich geraten. Die UBS selbst habe der Vorinstanz auf Ersuchen angegeben, dass er (...)

mit Wohnsitz in C. \_\_\_\_\_ sei. Er habe keinen Bezug zu Frankreich, weshalb das DBA CH-FR nicht anwendbar und die Amtshilfe somit unzulässig sei. Auf Nachfrage bei der französischen Steuerbehörde DGFP sei ihm per E-Mail bestätigt worden, dass er dieser Behörde nicht bekannt sei.

## **8.**

**8.1** Das Bundesgericht hat das Amtshilfeersuchen Frankreichs vom 11. Mai 2016 im Rahmen von BGE 146 II 150 beurteilt und für zulässig erachtet (vgl. 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.

**8.2** Der Bezug zu Frankreich wird vorliegend durch die in den UBS-Listen aufgeführten Domizilcodes hergestellt. Indem das Bundesgericht das Amtshilfeersuchen vom 11. Mai 2016 als zulässig beurteilt hat, hat es implizit auch den Domizilcode als hinreichenden Anknüpfungspunkt für eine mögliche Steuerpflicht in Frankreich (für die Jahre 2010 bis 2015) qualifiziert. Der Beschwerdeführer beziehungsweise seine individuelle Banknummer befanden sich unbestrittenermassen auf den UBS-Listen, und zwar in Verbindung mit dem Domizilcode für Frankreich. Damit ist ein steuerrechtlicher Anknüpfungspunkt zum ersuchenden Staat gegeben, und folglich sind auch die erfragten Informationen als voraussichtlich erheblich zu beurteilen. Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers ist es im Rahmen des Amtshilfeverfahrens nicht Aufgabe der Schweizer Behörden zu prüfen, ob nach französischem Recht ein Steuerwohnsitz in Frankreich besteht (BGE 145 II 112 E. 2.2.2; 142 II 161 E. 2.2.2; Urteil des BGer 2C\_805/2018 vom 23. August 2019 E. 4.5). Selbst ein nachgewiesener Wohnsitz ausserhalb Frankreichs würde nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts grundsätzlich nicht ausreichen, um die voraussichtliche Erheblichkeit der zu übermittelnden Informationen zu verneinen, da der ersuchte Staat die Frage des steuerrechtlichen Wohnsitzes im Amtshilfeverfahren grundsätzlich nicht zu untersuchen hat (Urteil des BGer 2C\_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.5 mit Hinweisen auf BGE 142 II 161 und 142 II 218). Aus diesem Grund ist auch unerheblich, welchen Wohnsitz die UBS der Vorinstanz angegeben hat, zumal es sich bei der Auskunft lediglich um die Adressen handelte, die der Bank im Jahr 2015 zur Verfügung gestanden sind. Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers lässt sich damit nicht

nachweisen, dass die UBS-Listen mit den Domizil-Codes fehlerhaft gewesen sein sollen (vgl. Urteil des BGer 2C\_109/2022 vom 30. Januar 2023 E. 4.4, 4.6 und 4.6.1 f.). Die E-Mail der französischen Steuerbehörde datiert sodann vom 27. Juni 2017 und belegt lediglich, dass ihr der Beschwerdeführer zu diesem Zeitpunkt nicht bekannt gewesen ist (vgl. act. 1 Beilage 5). Einen Wohnsitz ausserhalb von Frankreich in den Jahren 2006 bis 2008 kann damit nicht bewiesen werden.

## **9.**

Zusammenfassend sind die Voraussetzungen für die in der Schlussverfügung vom 3. November 2020 vorgesehene Amtshilfeleistung erfüllt. Die Beschwerde ist abzuweisen.

## **10.**

**10.1** Ausgangsgemäss hat der Beschwerdeführer die auf Fr. 5'000.– festzusetzenden Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG und 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 in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

**10.2** Eine Parteientschädigung ist angesichts des Ausgangs des Verfahrens nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE; vgl. Urteil des BVGer F-1315/2021 vom 25. August 2021 E. 6.2).

## **11.**

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen 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 Sinne 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.

(Dispositiv nächste Seite)

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

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

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an den Beschwerdeführer und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Regula Schenker Senn

Karin Schnidrig

**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: