



Urteil vom 3. Oktober 2022

Besetzung

Richter Yannick Antoniazza-Hafner (Vorsitz),
Richter Keita Mutombo,
Richterin Regula Schenker Senn,
Gerichtsschreiber Michael Spring.

Parteien

1. **A.** _____,
2. **B.** _____, verstorben am [...],
beide vertreten durch Dr. Guido E. Urbach und Fabio
Leonini, Rechtsanwälte,
(...),
Beschwerdeführerinnen,

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 (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.

Am 18. Juli 2016 zeigten die von der Beschwerdeführerin 1 mandatierten Rechtsvertreter der Vorinstanz das Vertretungsverhältnis an.

E.

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.

F.

F.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.

F.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.

F.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.

G.

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 der Beschwerdeführerin 1 das rechtliche Gehör zur beabsichtigten Datenübermittlung an Frankreich. Die Beschwerdeführerin 1 liess sich am 17. August 2020 vernehmen.

H.

Mit Schlussverfügung vom 25. Januar 2021 ordnete die ESTV die Leistung der Amtshilfe in Bezug auf die von der DGFP erfragten Bankinformationen betreffend die Beschwerdeführerinnen an.

I.

Am 25. Februar 2021 erhoben die Beschwerdeführerinnen Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragten, die Schlussverfügung vom 25. Januar 2021 sei aufzuheben und die Bankunterlagen der UBS für die Kontobeziehung mit der Nr. [...] bzw. Kundenbeziehung [...], lautend auf die Beschwerdeführerin 1, sei der ersuchenden Behörde nicht herauszugeben. Eventualiter sei die Sache zur Neuurteilung an die Vorinstanz

zurückzuweisen. Subeventualiter sei bei einer Übermittlung der Bankunterlagen lautend auf die Beschwerdeführerin 1 der Gesellschaftsname sowie die Anschrift (mit Ausnahme des Domizilstaates) und der vollständige Vor- und Nachname der Beschwerdeführerin 2 sowie die Anschrift (mit Ausnahme des Wohnsitzstaates) unkenntlich zu machen bzw. zu entfernen, so dass Rückschlüsse auf die Beschwerdeführerinnen nicht mehr möglich seien; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der Staatskasse.

J.

Mit Zwischenverfügung vom 23. April 2021 hielt das Bundesverwaltungsgericht unter anderem fest, über die Beschwerdeberechtigung der am [...] verstorbenen Beschwerdeführerin 2 werde allenfalls zu einem späteren Zeitpunkt befunden. Der Beschwerdeführerin 1 sowie den Rechtsvertretern stehe es frei, bereits jetzt diesbezügliche Unterlagen beizubringen.

K.

Am 7. Juni 2021 reichte die Vorinstanz eine Vernehmlassung ein.

L.

Am 6. September 2021 teilte das Bundesverwaltungsgericht den Parteien mit, dass nunmehr die Abteilung VI für die Bearbeitung des von den Beschwerdeführerinnen eingeleiteten Verfahrens A-863/2021 zuständig sei und dieses neu unter der Verfahrensnummer F-863/2021 geführt werde. Ferner wurde die Zusammensetzung des Spruchkörpers sowie der Name des eingesetzten Gerichtsschreibers bekannt gegeben und eine Frist zur Einreichung eines allfälligen Ausstandsbegehrens angesetzt. Die Beschwerdeführerinnen liessen sich innert Frist nicht dazu vernehmen.

M.

Am 6. Juli 2022 gab das Bundesverwaltungsgericht den Parteien die aus organisatorischen Gründen erneut abgeänderte Zusammensetzung des Spruchkörpers sowie den Namen des eingesetzten Gerichtsschreibers bekannt. Es wurde eine Frist zur Einreichung eines allfälligen Ausstandsbegehrens angesetzt. Die Beschwerdeführerinnen 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 Die Beschwerdeführerin 1 ist zur Erhebung der Beschwerde legitimiert (Art. 19 Abs. 2 StAhiG, Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist insofern einzutreten (Art. 50 Abs. 1 VwVG; Art. 52 Abs. 1 VwVG).

1.4 Entgegen der Bezeichnung in der Beschwerdeschrift kommt der am [...] verstorbenen Beschwerdeführerin 2 vorliegend keine Parteistellung zu. Die Vorinstanz hat am 12. Mai 2020 eine sie betreffende Schlussverfügung erlassen und im Bundesblatt publiziert, wie auch aus Ziffer 12 der angefochtenen Schlussverfügung vom 25. Januar 2021 hervorgeht. Bei der letztgenannten Verfügung handelt es sich in Bezug auf die Beschwerdeführerin 2 deshalb nicht um eine neue Anordnung, gegen die wiederum der Rechtsweg offen stünde und in dessen Rahmen ihr beziehungsweise allfälligen Erben Parteistellung zukommen würde. Vielmehr stellt sich die Schlussverfügung vom 25. Januar 2021 für sie beziehungsweise für allfällige Erben als einfache Erinnerung an die vorangegangene Schlussverfügung vom 12. Mai 2020 dar. Auf die Beschwerde ist insofern nicht einzutreten (vgl. zum Ganzen: Urteil des BVerger A-5639/2020 vom 15. September 2021 E. 1.3.3 m.w.H. [angefochten vor BVerger]).

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 offen gelassen hat (vgl. Urteile des BVerger A-3045/2020, A-3047/2020 und A-3048/2020, jeweils vom 29. März 2021 E. 1.4.3, je mit Hinweisen).

3.

3.1 Die Beschwerdeführerin 1 rügt eine Verletzung des rechtlichen Gehörs. Eine Auseinandersetzung mit den Ausführungen in ihrer Stellungnahme sei nicht vorgenommen und die angefochtene Verfügung unzureichend begründet worden.

3.2 Aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV, Art. 29 ff. VwVG) 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).

3.3 Die Vorinstanz hält den Ausführungen der Beschwerdeführerin 1 zu Recht entgegen, dass die wesentlichen Punkte aus deren Stellungnahme in der Schlussverfügung berücksichtigt worden seien. Das gelte insbesondere für das Argument der fehlenden Erheblichkeit der zu übermittelnden Informationen. Tatsächlich behandelt die ESTV diese Thematik in der Ziff. 4 der angefochtenen Verfügung eingehend. Die Tatsache, dass sie dies vorab in allgemeiner Weise tut, ist dem Umstand geschuldet, dass das Bundesgericht in Bezug auf das – auch dem vorliegenden Sachverhalt zu-

grunde 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 (vgl. nachstehend E. 8). Auf dieses höchstrichterliche Urteil musste sich die Vorinstanz berufen und war aufgrund der dortigen Feststellungen nicht gehalten, eingehendere Ausführungen zu den Parteistandpunkten zu machen. Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt somit nicht vor. Die Frage, ob die Ansicht der Vorinstanz korrekt ist, ist eine Frage der Zulässigkeit des Amtshilfeersuchens oder dessen Umfangs und nicht des rechtlichen Gehörs.

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]) und auf Ziff. XI des im DBA CH-FR 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).

4.2.1 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.

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 *Gruppenersuchen* 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 werden, 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 von der Beschwerdeführerin 1 nicht bestritten.

6.

6.1 Gemäss Art. 28 Abs. 1 erster Satz DBA CH-FR tauschen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten – ohne Rücksicht auf Art. 1 DBA CH-F (persönlicher Geltungsbereich) – 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 2. Abs. 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 des BVGer A-1562/2018 vom 3. August 2020 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).

7.

Die Beschwerdeführerin 1 bringt vor, die zu übermittelnden Informationen seien für die Verfahren der DGFP infolge eines fehlenden Konnexes zu Frankreich irrelevant. Die Beschwerdeführerin 1 sei ausschliesslich in [...] steuerpflichtig. Die beabsichtigte Datenübermittlung stelle eine Verletzung des Verhältnismässigkeitsprinzips dar respektive halte dem Erfordernis der Erheblichkeit nicht stand und komme einer unzulässigen Beweisausforschung gleich.

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. F.c). Es führte unter anderem aus, das vorliegende Listenersuchen, welches die betroffenen Personen nicht namentlich identifiziere, habe analog zur Handhabung bei Gruppenersuchen drei Kriterien zu erfüllen. Danach müsse die ersuchende Behörde in ihrem Ersuchen (BGE 146 II 150 E. 6.1.3 und E. 6.2):

(i) eine detaillierte Beschreibung der Gruppe geben, welche die spezifischen Tatsachen und Umstände beschreibt, die zum Ersuchen geführt haben;

(ii) das anwendbare (Steuer-)Recht erläutern und aufzeigen, weshalb Gründe vorliegen, welche annehmen lassen, die Steuerpflichtigen in der Gruppe hätten ihre Verpflichtungen nicht erfüllt, d.h. das Steuerrecht verletzt; und

(iii) aufzeigen, dass die eingeforderten Informationen zur Erfüllung der Verpflichtungen der Steuerpflichtigen der Gruppe führen.

Das Bundesgericht erachtete alle drei Kriterien als erfüllt und hielt hinsichtlich des primär strittigen Kriteriums (ii) fest, das Amtshilfeersuchen nenne hinreichend konkrete Verdachtsmomente für ein steuerrechtswidriges Verhalten der Personen hinter den Listen B und C und damit der von den acht Schlussverfügungen betroffenen Personen. Es liege keine «fishing expedition» vor und die voraussichtliche Erheblichkeit der ersuchten Informationen sei zu bejahen (BGE 146 II 150 E. 6.3). Aufgrund der höchstrichterlichen Klärung der Frage der Zulässigkeit des Amtshilfeersuchens und deren präjudiziellen Bedeutung für das vorliegende Verfahren bleibt für das Bundesverwaltungsgericht grundsätzlich kein Raum, die Amtshilfe in Abweichung zu den Erwägungen des Bundesgerichts zu verweigern. Nachfolgend ist daher einzig auf das individuelle Vorbringen der Beschwerdeführerin 1 für eine Amtshilfeverweigerung – eine fehlende Steuerpflicht in Frankreich – einzugehen.

8.2 Zwar ist aufgrund der eingereichten Unterlagen nicht auszuschliessen, dass die Beschwerdeführerin 1 ihren steuerrechtlichen Sitz im fraglichen Besteuerungszeitraum von 2010 bis 2015 möglicherweise nicht in Frankreich gehabt hat. Sie vermag daraus jedoch nichts zu ihren Gunsten abzuleiten: Der Bezug zu Frankreich wird vorliegend durch die in den UBS-Listen aufgeführten Domizil-Codes hergestellt. 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 qualifiziert. Die Beschwerdeführerin 1 beziehungsweise ihre individuelle Banknummer befand sich unbestrittenmassen auf den UBS-Listen, und zwar in Verbindung mit dem Domizil-Code für Frankreich. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin 1 ist es im Rahmen des Amtshilfeverfahrens nicht Aufgabe der Schweizer Behörden zu prüfen, ob nach französischem Recht eine steuerliche Ansässigkeit in Frankreich besteht (vgl. 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). Damit ist ein hinreichender Anknüpfungspunkt für eine mögliche Steuerpflicht in Frankreich für die Jahre 2010 bis 2015 gegeben. Die Beschwerdeführerin 1 ist mit ihren diesbezüglichen Einwänden auf das französische Steuerungsverfahren zu verweisen (vgl. Urteil des BVGer A-1562/2018 vom 3. August 2020 E. 4.2).

9.

Nach dem Ausgeführten sind die Voraussetzungen für die in der Schlussverfügung vom 25. Januar 2021 vorgesehene Amtshilfeleistung erfüllt. Die Beschwerde der Beschwerdeführerin 1 ist vollumfänglich abzuweisen.

10.

10.1 Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die Beschwerdeführerin 1 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.

10.2 Der unterliegenden Beschwerdeführerin 1 ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

11.

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 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG, SR 173.110) handelt (Art. 83 Bst. h, 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 der Beschwerdeführerin 1 wird abgewiesen.

2.

Auf die Beschwerde der Beschwerdeführerin 2 wird nicht eingetreten.

3.

Die Verfahrenskosten von Fr. 5'000.- werden der Beschwerdeführerin 1 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 Beschwerdeführerin 1 und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Yannick Antoniazza-Hafner

Michael Spring

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: