



## Urteil vom 3. August 2020

---

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),  
Richterin Marianne Ryter, Richter Daniel Riedo,  
Gerichtsschreiberin Kathrin Abegglen Zogg.

---

Parteien

**X.** \_\_\_\_\_, ...,  
vertreten durch  
Nadia Tarolli, Advokatin,  
und MLaw Nora Heuberger, Advokatin,  
Vischer AG, ...,  
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; 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: Vorinstanz). Ebenso stützte sich das Ersuchen auf die 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; diese Vereinbarung ist teilweise ebenfalls unter der SR 0.672.934.91 wiedergegeben).

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 zusammengefasst drei aus einer in Deutschland gegen die UBS geführten Strafuntersuchung stammende Listen mit Angaben zu über 45'000 UBS-Konten. Anhand der in den Listen erfassten «Domizil»-Codes vermutete die DGFP, dass die ihr mehrheitlich namentlich nicht bekannten Kontoinhaber bzw. wirtschaftlich Berechtigten einer Steuerpflicht in Frankreich unterliegen. Aufgrund zahlreicher Hinweise, wonach französische Steuerpflichtige ihren Steuerpflichten nicht nachgekommen waren und u.a. 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 bzw. die damit verbundenen Vermögenswerte pflicht- und rechtswidrig in Frankreich weder deklariert noch ver-

steuert worden waren. Die DGFP schätzte die dadurch für den französischen Fiskus entstandenen Mindereinnahmen auf bis zu mehrere Milliarden Euro.

**A.c** Konkret ersucht 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, die betroffenen bzw. beschwerdeberechtigten Personen mit noch aktiven Geschäftsbeziehungen über das Amtshilfeverfahren zu informieren.

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

## **C.**

**C.a** Am 21. Juni 2016 stellte die UBS ein Gesuch um Wiedererwägung der Editionsverfügung und um Akteneinsicht, reichte der Vorinstanz aber dennoch nach und nach die erwünschten Informationen ein.

**C.b** Mit Verfügung vom 15. Juli 2016 trat die ESTV auf das Wiedererwägungsgesuch nicht ein bzw. wies das Akteneinsichtsgesuch ab. Die dagegen erhobene Beschwerde der UBS hiess das Bundesverwaltungsgericht mit Urteil A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 im Sinne der Erwägungen gut, soweit es darauf eintrat. Es räumte der UBS Parteistellung vor der Vorinstanz ein und ordnete die Gewährung der Akteneinsicht an.

**D.**

Am 21. Juli 2016 liess X. \_\_\_\_\_ als vom Amtshilfeersuchen betroffene Person seine anwaltliche Vertretung anzeigen und Akteneinsicht verlangen, die ihm im Folgenden in mehreren Etappen grundsätzlich gewährt wurde.

**E.**

Ein durch ein Schreiben der UBS vom 23. August 2016 angestossener schriftlicher Austausch zwischen der ESTV und der DGFP und ein Treffen vom 22. Juni 2017 betreffend die Frage der Einhaltung des Spezialitätsprinzips mündeten in einer Verständigungslösung, deren Inhalt in einem Briefwechsel vom 11. Juli 2017 bestätigt wurde. Zudem teilte die DGFP der ESTV am 11. Juli 2017 mit, dass allfällige von den schweizerischen Behörden im Zusammenhang mit UBS-Konten erhaltene Informationen im Strafverfahren gegen die Bank nicht verwendet würden.

**F.**

Am 31. August 2017 informierte die ESTV X. \_\_\_\_\_ (nachfolgend: Beschwerdeführer) sowie die UBS über die beabsichtigte Informationsübermittlung und gewährte eine zehntägige Frist zur allfälligen Zustimmung zur Informationsübermittlung bzw. Einreichung einer Stellungnahme. Sowohl der Beschwerdeführer als auch die UBS liessen daraufhin innert erstreckter Frist beantragen, die Amtshilfe sei zu verweigern.

**G.**

Auf entsprechende Nachfrage teilte die UBS der ESTV am 8. Februar 2018 mit, dass das letzte Objekt der Kontobeziehung betreffend den Beschwerdeführer am (...) geschlossen worden sei.

**H.**

Mit Schlussverfügung vom 9. Februar 2018 qualifizierte die ESTV das Amtshilfeersuchen Frankreichs als zulässig und ordnete die Amtshilfeleistung in Bezug auf die von der DGFP erfragten und von der UBS edierten Bankinformationen betreffend den Beschwerdeführer an.

**I.**

Am 9. März 2018 erhob die UBS beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde gegen die genannte Schlussverfügung, wie auch gegen sieben weitere gleichentags in Parallelverfahren erlassene Schlussverfügungen, und verlangte deren Aufhebung. Zudem beantragte sie, die an sie gerichtete Editionsverfügung vom 10. Juni 2016 sei aufzuheben.

**J.**

Am 12. März 2018 liess der Beschwerdeführer gegen die ihn betreffende Schlussverfügung beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben. Er beantragt in der Sache, die Schlussverfügung sei vollumfänglich aufzuheben. Eventualiter sei für den Fall, dass das Bundesverwaltungsgericht eine grundsätzliche Zulässigkeit der Amtshilfe ab 2013 feststellt, die Vorinstanz anzuweisen, die Verfügung betreffend die Jahre 2013, 2014 und 2015 für die saldierten Konten aufzuheben und eine Übermittlung der Adresse und des Namens der betroffenen Person sowie (...) für diese Jahre zu untersagen. Die Vorinstanz sei anzuweisen, die von der UBS edierten Unterlagen vollumfänglich und unverzüglich zurückzugeben und allfällige Kopien zu vernichten; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der Staatskasse.

In verfahrensrechtlicher Hinsicht stellt der Beschwerdeführer Anträge hinsichtlich der Wahrung seiner Anonymität und – sollte der Sachverhalt betreffend allfälliger Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben nicht genügend liquide sein – auf Sistierung des Verfahrens bis die entsprechenden Strafverfahren abgeschlossen sind.

**K.**

In ihrer Vernehmlassung vom 2. Mai 2018 beantragt die Vorinstanz die kostenfällige Abweisung der Beschwerde. In verfahrensrechtlicher Hinsicht macht sie geltend, die dem Gericht elektronisch eingereichten Akten seien dem Beschwerdeführer nicht vollständig offenzulegen, weil sich darin auch Akten aus Drittverfahren befänden.

**L.**

Mit unaufgefordert eingereicherter Stellungnahme vom 17. Mai 2018 liess der Beschwerdeführer an seinen bisherigen Anträgen und Ausführungen festhalten und Ergänzungsanträge hinsichtlich der Akteneinsicht stellen.

**M.**

Nach einem weiteren Schriftenwechsel zur Frage der Akteneinsicht, hiess der Instruktionsrichter mit Zwischenverfügung vom 25. Juni 2018 das Akteneinsichtsgesuch des Beschwerdeführers teilweise gut.

**N.**

Am 30. Juli 2018 erging im Parallelverfahren der UBS, welches u.a. die vorliegend angefochtene Schlussverfügung zum Gegenstand hatte, das Urteil A-1488/2018 des Bundesverwaltungsgerichts. Das Gericht hiess die

Beschwerde gut, soweit es darauf eintrat und hob die Editionsverfügung vom 10. Juni 2016 und die angefochtenen Schlussverfügungen vom 9. Februar 2018 auf. Es kam zum Schluss, dass keine Amtshilfe zu leisten sei, weil das Amtshilfeersuchen Frankreichs nicht sämtliche der von der Rechtsprechung entwickelten – auf das vorliegende «Listenersuchen» analog anwendbaren – Kriterien zur Abgrenzung der zulässigen Gruppenersuchen von den unzulässigen «fishing expeditions» erfülle. Gegen dieses Urteil erhob die ESTV fristgerecht Beschwerde ans Bundesgericht.

**O.**

Mit Zwischenverfügung vom 21. August 2018 sistierte der Instruktionsrichter das vorliegende Verfahren mit Blick auf das zwischenzeitlich beim Bundesgericht anhängig gemachte (Pilot)-Verfahren betreffend UBS, da einem allfälligen höchstrichterlichen Urteil präjudizielle Wirkung zukomme.

**P.**

Mit Urteil 2C\_653/2018 vom 26. Juli 2019, welches in öffentlicher Beratung erging, hiess das Bundesgericht die Beschwerde der ESTV gut und hob das angefochtene Urteil des Bundesverwaltungsgerichts auf. Es bestätigte die Editionsverfügung der ESTV vom 10. Juni 2016 und die Schlussverfügungen vom 9. Februar 2018. Es qualifizierte das «Listenersuchen» Frankreichs vom 11. Mai 2016 als zulässig und die verlangten Informationen als voraussichtlich erheblich. Weiter erkannte das Bundesgericht keine konkreten Anhaltspunkte für eine Verletzung des Spezialitätsprinzips oder der Geheimhaltungspflicht durch Frankreich.

**Q.**

Mit Zwischenverfügung vom 10. Dezember 2019 hob der Instruktionsrichter die Sistierung des vorliegenden Verfahrens mit Verweis auf das höchstrichterliche Urteil vom 26. Juli 2019 und die erst später öffentlich zugänglich gewordene schriftliche Urteilsbegründung auf.

**R.**

Mit Stellungnahme vom 8. Januar 2020 liess der Beschwerdeführer an seinen Beschwerdeanträgen vollumfänglich festhalten. Zur Begründung bringt er vor, er habe seit 2009 nachweislich Wohnsitz in Deutschland, weshalb das DBA CH-FR auf ihn nicht anwendbar sei. Das Bundesgericht habe sich mit dieser Frage im Urteil 2C\_653/2018 vom 26. Juli 2019 nicht befasst.

Auf die detaillierten Vorbringen in den Eingaben der Parteien wird – sofern sie entscheidungswesentlich sind – im Rahmen der Erwägungen eingegangen.

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

#### **1.**

**1.1** Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der französischen DGFP gestützt auf Art. 28 des DBA CH-FR zugrunde. Die Durchführung dieser Abkommensbestimmung richtet sich – unter Vorbehalt abweichender Regelungen im DBA CH-FR – nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1; vgl. Art. 1 StAhiG).

**1.2** Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die internationale Amtshilfe in Steuersachen zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG i.V.m. Art. 31 ff. VGG). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Der Beschwerdeführer hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen und ist als Adressat der angefochtenen Schlussverfügung und vom Amtshilfeersuchen betroffene Person zur Beschwerdeführung legitimiert (Art. 19 Abs. 2 StAhiG). Auf die frist- und formgerecht (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

**1.3** Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. a bis c VwVG).

#### **2.**

**2.1** Nach Art. 28 DBA CH-FR (in der hier anwendbaren Fassung des Zusatzabkommens vom 27. August 2009 [AS 2010 5683; nachfolgend: Zusatzabkommen 2009]) tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen 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» (Art. 28 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-FR). Der Informationsaustausch ist durch Art. 1 DBA CH-FR (persönlicher Anwendungsbereich) und Art. 2 DBA CH-FR (sachlicher Anwendungsbereich) nicht eingeschränkt (Art. 28 Abs. 1 Satz 2 DBA CH-FR).

Art. 28 Abs. 2 DBA CH-FR besagt, dass alle Informationen, die ein Vertragsstaat nach Abs. 1 erhalten hat, ebenso geheim zu halten sind wie die aufgrund des innerstaatlichen Rechts dieses Staates beschafften Informationen. Sie «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. 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». Es handelt sich bei dieser Regelung um das sog. Spezialitätsprinzip.

**2.2** Vorliegend ist weiter das Zusatzprotokoll DBA CH-FR, welches integrierender Bestandteil des DBA CH-FR bildet, relevant. Vor dem Hintergrund der internationalen Bestrebungen, Hindernisse beim internationalen Informationsaustausch abzubauen, erfuhr diese Bestimmung mit der Vereinbarung 2014 substantielle Änderungen. Die Vereinbarung 2014 wurde zwischen dem Bundesrat, der gestützt auf einen entsprechenden Bundesbeschluss vom 23. Dezember 2011 (AS 2016 1193) handelte, und der Regierung der französischen Republik am 25. Juni 2014 abgeschlossen und trat am 30. März 2016 durch gegenseitigen Notenaustausch in Kraft. Das Bundesgericht hat die Wirksamkeit der Änderung des Zusatzprotokolls DBA CH-FR durch die Vereinbarung 2014 bestätigt ([zur Publikation vorgesehen] Urteil des BGer 2C\_653/2018 vom 26. Juli 2018 E. 5.2.4).

**2.3** Mit der Vereinbarung 2014 wurde namentlich auch Ziff. XI 3. Absatz Bst. a des Zusatzprotokolls DBA CH-FR geändert. Diese Bestimmung verlangte bis dahin, dass ein Amtshilfeersuchen (mindestens) den Namen und die Adresse der in eine Prüfung oder Untersuchung einbezogenen Person



zu nennen hatte. Art. 1 Abs. 1 der Vereinbarung 2014 ergänzte die Bestimmung dahingehend, dass neu die Identität der in eine Prüfung oder Untersuchung einbezogenen Person auch mittels *weiterer Informationen, welche ihre Identifikation ermöglichen*, angegeben werden kann.

In den Übergangsbestimmungen sieht die Vereinbarung 2014 ihre grundsätzliche Anwendung auf Informationsbegehren betreffend Kalender- oder Geschäftsjahre, die ab dem 1. Januar 2010 beginnen, vor (Art. 2 Abs. 2 Vereinbarung 2014). Im Sinne einer Ausnahme findet Art. 1 Abs. 1 der Vereinbarung 2014 Anwendung auf Informationsbegehren über Sachverhalte, welche Zeitperioden ab dem 1. Februar 2013 betreffen (Art. 2 Abs. 3 Vereinbarung 2014). Das Bundesgericht hat entschieden, dass Art. 2 Abs. 3 der Vereinbarung 2014 die Anwendung von Ziff. XI 3. Abs. Bst. a Zusatzprotokoll DBA CH-FR nur für Gruppensuchen auf Informationen betreffend Zeiträume ab dem 1. Februar 2013 beschränkt. Demgegenüber können Einzelsuchen, welche die Personen nicht namentlich identifizieren, für Informationen betreffend Zeiträume ab dem 1. Januar 2010 gestellt werden (ausführlich: Urteil des BGer 2C\_653/2018 E. 5.3 ff., E. 5.6).

**2.4** Der Verweis auf «voraussichtlich erhebliche» Informationen soll «einen möglichst breiten Informationsaustausch in Steuersachen gewährleisten, ohne dass die Vertragsstaaten «fishing expeditions» durchführen oder Informationen verlangen können, deren Erheblichkeit für die Aufklärung der Steuerangelegenheiten bestimmter Steuerpflichtiger wenig wahrscheinlich ist» (Ziff. XI Abs. 2 Zusatzprotokoll DBA CH-FR; vgl. auch BGE 143 II 185 E. 3.3.1, 142 II 161 E. 2.1.1).

**2.4.1** Es handelt sich dabei um eine Anlehnung an das OECD-Manual bzw. den OECD-Kommentar zu Art. 26 des OECD-MA, wonach das Kriterium der voraussichtlichen Erheblichkeit («pertinence vraisemblable», «foreseeable relevance») der Balance zwischen dem angestrebten möglichst weitgehenden Austausch von Informationen und einer unerlaubten «fishing expedition» dient (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BVerfG A-6037/2017 vom 8. Januar 2019 E. 2.4.1; vgl. ferner STEFAN OESTERHELT, Amtshilfe im internationalen Steuerrecht der Schweiz, publiziert in: Jusletter vom 12. Oktober 2009, Rz. 89). Gemäss der OECD liegt eine «fishing expedition» vor, «lorsqu'elle [la demande] sollicite des renseignements dont il est peu probable qu'ils aient un lien avec une enquête ou un contrôle en cours», bzw. sie umschreibt diese als «speculative requests that have no apparent nexus to an open inquiry or investigation» (OECD-Kommentar

zu Art. 26 OECD-MA Ziff. 5; Wortlaut gemäss der Fassung von 2014, wobei dieser inhaltlich dem Update zu Art. 26 vom 17. Juli 2012 entspricht).

**2.4.2** Das Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit und das Verbot der «fishing expeditions» stehen in Einklang mit dem Verhältnismässigkeitsprinzip, das als verfassungsmässiger Grundsatz staatlichen Handelns (vgl. Art. 5 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft 18. April 1999 [BV, SR 101]) zwingend zu berücksichtigen ist (statt vieler: Urteil des BVGer A-6037/2017 E. 2.4.2).

**2.5** Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) – prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 144 II 206 E. 4.4, 142 II 218 E. 3.3). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren. Dementsprechend ist die ESTV an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (vgl. BGE 142 II 218 E. 3.1, 139 II 451 E. 2.2.1, 139 II 404 E. 9.5; statt vieler: Urteil des BVGer A-3773/2018 vom 8. Februar 2019 E. 2.6). Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese sofort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen (Urteile des BVGer A-2725/2019 vom 25. Februar 2020 E. 2.2, A-3716/2015 vom 16. Februar 2016 E. 3.5). Das Vertrauensprinzip steht einer Nachfrage beim ersuchenden Staat nach weiteren Erklärungen nicht entgegen, sofern erhebliche Zweifel an dessen Darstellung bestehen (BGE 144 II 206 E. 3.3.2 und 4.4; statt vieler: Urteil des BVGer A-1948/2019 vom 7. November 2019 E. 2.2).

**2.6** Gemäss Art. 7 Bst. c StAhiG ist auf ein Ersuchen 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».

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. Soweit in einer solchen Konstellation der zweite Teil von Art. 7 Bst. c StAhiG, der sich auf tatsächlich in der Schweiz strafbare Handlungen bezieht (vgl. BGE 143 II 202 E. 8.5.6), anwendbar ist, hat dies zur Folge, dass die Schweiz nicht auf ein entsprechendes Amtshilfeersuchen eintreten darf (vgl. zum Ganzen BGE 143 II 224 E. 6.2; [den vorliegenden Fall betreffendes, aufgehobenes] Urteil A-1488/2018 vom 30. Juli 2018 E. 2.10.2 mit Hinweisen; ferner: Urteil des BVGer A-2292/2019 vom 6 November 2019 E. 2.2.1). Allerdings bedarf es für die Annahme eines treuwidrigen Verhaltens nicht in jedem Fall der Missachtung einer vorherigen ausdrücklichen Zusicherung. Entsprechend hat das Bundesgericht in einem konkreten Fall den Kauf illegal erworbener Daten und ein anschliessend darauf abgestütztes Amtshilfeersuchen auch ohne vorgängige Zusicherung des ersuchenden Staates, ein solches Verhalten zu unterlassen, als einen Verstoss gegen Treu und Glauben qualifiziert (Urteil des BGer 2C\_648/2017 vom 17. Juli 2018 E. 2.3.4). Die Frage, ob ein Staat den Grundsatz von Treu und Glauben bei Konstellationen nach Art. 7 Bst. c StAhiG verletzt hat, ist nach den Umständen des Einzelfalls zu beurteilen (BGE 143 II 224 E. 6.4; Urteile des BGer 2C\_819/2017 vom 2. August 2018 E. 2.2.2, 2C\_648/2017 vom 17. Juli 2018 E. 2.3).

### 3.

Das hier streitgegenständliche Amtshilfeersuchen Frankreichs vom 11. Mai 2016 bildete – wie erwähnt (Sachverhalt Bst. N, O, P) – bereits Gegenstand eines Pilotverfahrens. Dieses fand mit dem Urteil des Bundesgerichts 2C\_653/2018 vom 26. Juli 2019 seinen Abschluss. Das Bundesgericht entschied, dass gestützt auf dieses Ersuchen Amtshilfe zu leisten sei. Aufgrund dieser höchstrichterlichen Klärung der Frage der Zulässigkeit des Amtshilfeersuchens und deren präjudizieller Bedeutung für das vorliegende Verfahren bleibt für das Bundesverwaltungsgericht grundsätzlich kein Raum, die Amtshilfe in Abweichung zu den höchstrichterlichen Erwägungen zu verweigern.

Die nachfolgenden Ausführungen (E. 3.1 ff.), welche die Frage der Zulässigkeit des vorliegenden Amtshilfeersuchens beschlagen, beschränken sich daher hauptsächlich auf eine kurze Zusammenfassung der relevanten, das Bundesverwaltungsgericht materiell bindenden, höchstrichterli-

chen Schlussfolgerungen. In E. 4 wird auf das Argument des Beschwerdeführers eingegangen, wonach er im relevanten Zeitraum keinen steuerrechtlichen Wohnsitz in Frankreich gehabt habe.

**3.1** Der Beschwerdeführer verneint das Vorliegen einer gesetzlichen Grundlage im Steueramtshilfegesetz (StAhiG) für das vorliegende Amtshilfeersuchen, welches eine Vielzahl nicht namentlich identifizierter Personen betrifft und ihrer Ansicht nach weder die Charakteristika eines Einzel- noch eines Gruppenersuchens erfülle.

Das Ersuchen nennt zwar die Namen der betroffenen Personen nicht. Vielmehr werden diese über Kontonummern sowie «Personennummern», die ihnen von der Bank zugeteilt wurden, identifiziert. Das Bundesgericht hat das vorliegende Ersuchen als eine nach innerstaatlichem Recht zulässige Sammlung von *Einzelersuchen* qualifiziert und als Listenersuchen bezeichnet. Eine Qualifikation als Gruppenersuchen im Sinn von Art. 3 lit. c StAhiG hat es ausdrücklich verworfen (Urteil des BGer 2C\_653/2018 E. 4). Weil hier demnach von einem – nach schweizerischem Recht grundsätzlich zulässigen – Einzelersuchen auszugehen ist, verfängt die Argumentation, wonach es an einer gesetzlichen Grundlage fehle, nicht.

**3.2** Weiter macht der Beschwerdeführer geltend, das vorliegende Amtshilfeersuchen, das Namen und Adressen der vom Ersuchen betroffenen Personen nicht nenne, sei unzulässig, weil Ziff. XI 3. Absatz Bst. a des Zusatzprotokolls DBA CH-FR durch die Vereinbarung 2014 infolge einer Kompetenzüberschreitung des Bundesrats bzw. der Bundesverwaltung nicht rechtsgültig geändert worden sei.

Die Wirksamkeit der Änderung des Zusatzprotokolls DBA CH-FR durch die Vereinbarung 2014 war vor Bundesgericht nicht mehr bestritten, zu Recht wie das Bundesgericht mit Verweis auf die Rechtsprechung zu vergleichbaren abkommensrechtlichen Konstellationen mit anderen Ländern befand (Urteil 2C\_653/2018 E. 5.2.4 mit Hinweisen; ausführlich dazu bereits: [aufgehobenes] Urteil des BVGer 1488/2018 E. 2.4 und 3.2.5 ff.). Es ist damit auch im vorliegenden Fall von der Rechtsgültigkeit der Änderung von Ziff. XI 3. Absatz Bst. a des Zusatzprotokolls DBA CH-FR durch die Vereinbarung 2014 auszugehen (vgl. E. 2.2). Demnach kann die ersuchende Behörde die Identität der in eine Prüfung oder Untersuchung einbezogenen Person mittels Angabe des Namens der betreffenden Person *oder weiterer Informationen, welche ihre Identifikation ermöglichen*, liefern (E. 2.3). Der gegenteiligen Ansicht des Beschwerdeführers, wonach die namentliche

Identifikation nach wie vor Voraussetzung der Amtshilfeleistung an Frankreich ist, kann daher nicht gefolgt werden.

**3.3** Was den Informationsaustausch in zeitlicher Hinsicht betrifft, so wendet der Beschwerdeführer ein, dass Informationen erst für Zeiträume ab dem 30. März 2016 (Inkrafttreten der Vereinbarung 2014) bzw. in Anwendung von Art. 2 Abs. 3 der Vereinbarung 2014 ab dem 1. Februar 2013 ausgetauscht werden dürften.

Diesbezüglich hat das Bundesgericht entschieden, dass ein Informationsaustausch gestützt auf das vorliegende «Listenersuchen», welches die betroffenen Personen auf andere Weise als durch Angabe der Namen und Adressen identifiziere, bereits und wie von der ersuchenden Behörde verlangt, für Zeiträume ab 1. Januar 2010 rechtmässig sei (vgl. bereits vorne E. 2.3). Es hat damit den Anwendungsbereich von Art. 2 Abs. 3 der Vereinbarung 2014 – insbesondere auch entgegen der vom Bundesverwaltungsgericht im dort angefochtenen Entscheid vertretenen Rechtsauffassung ([aufgehobenes] Urteil A-1488/2018 E. 2.4.2 in fine und E. 3.2 ff.) – auf Gruppensuchen beschränkt (Urteil des BGer 2C\_653/2018 E. 5.5 ff.). Die von der Vorinstanz beabsichtigte Amtshilfeleistung für Informationen ab dem 1. Januar 2010 ist mit Blick auf die bundesgerichtlichen Erwägungen nicht zu beanstanden.

**3.4** Der Beschwerdeführer sieht im vorliegenden Amtshilfeersuchen weiter eine unzulässige «fishing expedition» (s. E. 2.4).

Vorab hat das Bundesgericht in Bestätigung seiner bisherigen Rechtsprechung festgehalten, dass das vorliegende «Listenersuchen», welches die betroffenen Personen nicht namentlich identifiziere, analog zur Handhabung bei Gruppensuchen drei Kriterien zu erfüllen habe, namentlich (Urteil des BGer 2C\_653/2018 E. 6.1.3 und 6.2):

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

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

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

In Bezug auf das vorliegende Amtshilfeersuchen erachtete das Bundesgericht – anders als noch das Bundesverwaltungsgericht im angefochtenen und aufgehobenen Urteil A-1488/2018 E. 3.9.3 ff. – alle drei Kriterien als erfüllt und hielt hinsichtlich des primär strittigen Kriteriums (ii) fest, dass das Amtshilfeersuchen hinreichend konkrete Verdachtsmomente für ein steuerrechtswidriges Verhalten der Personen hinter den Listen B und C – und damit der von den acht Schlussverfügungen betroffenen Personen (d.h. konkret auch des Beschwerdeführers) – nenne. Es verneinte das Vorliegen einer «fishing expedition» und bejahte die voraussichtliche Erheblichkeit der ersuchten Informationen (Urteil des BGer 2C\_653/2018 E. 6.3). Damit ist auch die Frage der Zulässigkeit des vorliegenden Amtshilfeersuchens unter dem Aspekt der «fishing expedition» und der voraussichtlichen Erheblichkeit der erfragten Informationen abschliessend geklärt und bedarf keiner Ergänzungen.

**3.5** Auch mit dem Argument, wonach keine zureichende Zusicherung Frankreichs betreffend die Einhaltung des Spezialitätsprinzips vorliege, hat sich das Bundesgericht bereits ausführlich auseinandergesetzt. Anders als der Beschwerdeführer erkannte das Bundesgericht keine konkreten Anhaltspunkte, die darauf schliessen liessen, dass Frankreich beabsichtige, gegen das Spezialitätsprinzip oder die Geheimhaltungspflicht gemäss Art. 28 Abs. 2 DBA CH-FR zu verstossen (Urteil des BGer 2C\_653/2018 E. 7 ff.). Es verwies dabei namentlich auf die seiner Ansicht nach rechtsgenügenden Zusicherungen Frankreichs in der Verständigungslösung vom 11. Juli 2017 und das Schreiben der DGFP vom selben Tag (siehe vorne Sachverhalt Bst. E), an denen nach dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip (vorne E. 2.5) nicht zu zweifeln sei. Folglich steht auch das Spezialitätsprinzip gemäss Art. 28 Abs. 2 DBA CH-FR der vorliegend von der Vorinstanz beabsichtigten Amtshilfeleistung nicht im Weg.

Sodann ist nicht ersichtlich, inwiefern der Beschwerdeführer von einer möglichen Verletzung des Spezialitätsprinzips durch eine Verwendung der Daten im Strafverfahren gegen die UBS in seinen eigenen Interessen betroffen wäre. Die in diesem Punkt direkt betroffene UBS hatte denn auch Gelegenheit, sich selbst zur Wehr zu setzen. Eine Berufung des Beschwerdeführers auf das Spezialitätsprinzip ist unter diesem Aspekt unzulässig (vgl. Vernehmlassung, Rz. 27), weshalb darauf nicht näher einzugehen ist.

**3.6** Weiter vertritt der Beschwerdeführer, das Amtshilfeersuchen verletze den Grundsatz von Treu und Glauben, weil es auf unrechtmässig erlangten Informationen beruhe (s. E. 2.6).

Das Bundesgericht hat sich mangels einer entsprechenden Rüge mit dieser Frage im Urteil 2C\_653/2018 vom 26. Juli 2019 nicht auseinandergesetzt. Wie das Bundesverwaltungsgericht aber diesbezüglich bereits im (inzwischen aufgehobenen) Urteil A-1488/2018 festgehalten hatte (dortige E. 3.4.1), ist vorliegend kein Verstoss gegen Treu und Glauben ersichtlich, der ein Nichteintreten auf das Amtshilfeersuchen nach sich ziehen würde. Daran ist vorliegend vollumfänglich festzuhalten. Zum einen liegt in Bezug auf die vorliegend relevanten Daten der UBS keine Zusicherung Frankreichs vor, die Daten nicht zu verwenden. Zum anderen ist nicht ersichtlich, inwiefern im Rahmen der (offiziellen) Beschlagnahmung der Dokumente der UBS Deutschland AG und der anschliessenden Weitergabe dieser Dokumente von Deutschland an Frankreich schweizerisches Recht verletzt worden wäre (vgl. E. 2.6).

Der Beschwerdeführer macht denn auch geltend, dass am Ursprung der von den deutschen Behörden eingeleiteten Strafuntersuchung gegen die UBS Deutschland der Kauf einer CD mit Daten stehe, die von einem Bankmitarbeiter illegal beschafft und weitergegeben wurden. Eine solche strafbare Handlung (in der Schweiz) ist zwischenzeitlich zwar gerichtlich bestätigt worden (s. Urteil des Bundesstrafgerichts SK.2016.34 vom 21. Januar 2019). Selbst wenn mit Blick auf diese Straftat aber eine irgendwie geartete indirekte Kausalität zum vorliegenden Amtshilfeersuchen gegeben sein sollte, so lässt sich daraus kein treuwidriges Verhalten Frankreichs ableiten. Erstens wurde die Kausalkette durch externe Faktoren wie namentlich die Ermittlungen der deutschen Strafbehörden wenn nicht gar unterbrochen, so doch zumindest stark beeinflusst. Zweitens handelt es sich bei den vorliegend verwendeten Daten nicht um jene, die vom Bankmitarbeiter illegal beschafft und nach Deutschland verkauft wurden, sondern um andere Daten, die anlässlich der erst später erfolgten Hausdurchsuchung gefunden wurden.

Der Beschwerdeführer bringt vor, dem Datenfund bei der UBS Deutschland anlässlich der Hausdurchsuchung sei eine Bankgeheimnisverletzung durch Bankmitarbeitende vorausgegangen. Sowohl die Bundesanwaltschaft als auch die Beschwerdeinstanz haben zwischenzeitlich eine vorsätzliche Verletzung des Bankgeheimnisses im Zusammenhang mit den anlässlich der Hausdurchsuchung gefundenen – hier relevanten – Listen

verneint (siehe die Beschlüsse des Bundesstrafgerichts BB.2019.61 und BB.2019.63 vom 20. November 2019, mit welchen die Einstellungsverfügung der Bundesanwaltschaft bestätigt wurde). Auch diesbezüglich fehlt es durch die Einwirkung externer Faktoren auf die Kausalkette ganz grundsätzlich an einer hinreichenden Nähe Frankreichs zum Tatgeschehen, welche die Annahme eines Verstosses gegen den völkerrechtlichen Grundsatz von Treu und Glauben rechtfertigen könnte.

Der in der Beschwerde eventualiter gestellte Sistierungsantrag hinsichtlich der erwähnten Strafverfahren erweist sich aufgrund der zwischenzeitlich rechtskräftigen Erledigung dieser Verfahren als gegenstandslos, weshalb er abzuschreiben ist.

#### **4.**

Nach dem Ausgeführten sind gestützt auf das zulässige Amtshilfeersuchen Frankreichs vom 11. Mai 2016 die erfragten und bei der UBS edierten Informationen grundsätzlich auszutauschen. Vorbehalten bleiben jedoch Besonderheiten im Einzelfall. Auf einen solchen individuellen Grund für die Verweigerung der Amtshilfe beruft sich der Beschwerdeführer im vorliegenden Fall.

**4.1** Der Beschwerdeführer macht geltend, er sei seit dem Jahr 2009 und in den hier relevanten Steuerjahren in Deutschland wohnhaft gewesen und habe dort auch Steuern bezahlt. Zum Beweis legt er zwei Anmeldebestätigungen aus den Jahren 2009 und 2011, eine Aufenthaltsbestätigung aus dem Jahr 2016 sowie die Steuerbescheide der deutschen Finanzbehörden der Jahre 2010 bis 2014 ins Recht. Aufgrund des steuerrechtlichen Wohnsitzes in Deutschland während der relevanten Steuerjahre sei das DBA CH-FR nicht anwendbar. Hinreichende Anhaltspunkte für eine Steuerpflicht für die Jahre 2010 bis 2015 in Frankreich seien durch das Vorliegen von aus den Jahren 2006 und 2008 stammenden Listen bzw. darin enthaltener Domizil-Codes nicht gegeben.

**4.2** Zwar ist aufgrund der eingereichten Anmelde- und Steuerbestätigungen nicht auszuschliessen, dass der Beschwerdeführer seinen steuerrechtlichen Wohnsitz im von der DGFP im Amtshilfeersuchen erwähnten Besteuerungszeitraum von 2010 bis 2015 möglicherweise nicht in Frankreich gehabt hat. Der Beschwerdeführer vermag daraus jedoch nichts zu seinen Gunsten abzuleiten: Der Bezug zu Frankreich wird vorliegend durch die in den UBS-Listen aufgeführten Domizil-Codes hergestellt. Indem das Bundesgericht das vorliegende 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. Der Beschwerdeführer bzw. seine individuellen Banknummern befanden sich unbestrittenermassen auf den UBS-Listen, und zwar in Verbindung mit dem Domizil-Code für Frankreich. Wo letztendlich der Steuerwohnsitz liegt, ist nicht im Rahmen des Amtshilfverfahrens zu klären, und es ist in diesem Verfahren auch nicht Aufgabe der Schweizer Behörden zu prüfen, ob nach französischem Recht ein Steuerwohnsitz in Frankreich besteht (Urteil des BGer 2C\_805/2018 vom 23. August 2019 E. 4.5 mit Hinweis auf BGE 145 II 122 E. 2.2.2 und E. 3.2, sowie BGE 142 II 161 E. 2.2.2, auch zum Folgenden). Die genannten Umstände mögen im Rahmen des Ansässigkeitsstreits wesentlich sein, der jedoch in einem anderen Verfahren durchzuführen ist. Damit ist von der voraussichtlichen Erheblichkeit der vorliegend zur Übermittlung vorgesehenen Informationen betreffend den Beschwerdeführer auszugehen. Der Beschwerdeführer ist für den Nachweis seines steuerrechtlichen Wohnsitzes in einem Drittstaat vorab auf das innerstaatliche, französische Steuerungsverfahren zu verweisen.

#### **5.**

Nach dem Gesagten sind die Voraussetzungen für die in der Schlussverfügung vorgesehene Amtshilfeleistung erfüllt. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen. Dieses Urteil wird praxisgemäss vor der Publikation anonymisiert, womit dem entsprechenden Verfahrensantrag entsprochen wird.

#### **6.**

Ausgangsgemäss hat der Beschwerdeführer die auf Fr. 3'000.-- festzusetzenden Verfahrenskosten zu tragen (vgl. 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 einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

Dem unterliegenden Beschwerdeführer ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

#### **7.**

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.

### **Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Das Sistierungsgesuch des Beschwerdeführers wird infolge Gegenstandslosigkeit abgeschrieben.

**2.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**3.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 3'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Der in derselben Höhe geleistete Kostenvorschuss wird für die Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**4.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**5.**

Dieses Urteil geht an:

- den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. [...]; Gerichtsurkunde)

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

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Keita Mutombo

Kathrin Abegglen Zogg

**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: