Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Entscheid angefochten beim BGer

Abteilung I
A-2666/2025

Urteil vom 2. Juni 2026

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,
Richter Jürg Steiger,
Gerichtsschreiber Janic Lombriser.

Parteien

A._____,
(…),
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-FR).

Sachverhalt:

A.
Die Direction Générale des Finances Publiques, Direction Nationale des Vérifications de Situations Fiscales von Frankreich (DGFP; nachfolgend auch: ersuchende Behörde), ersuchte die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) erstmals mit Schreiben vom 10. Mai 2021 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; nachfolgend: DBA CH-FR) um Informationen betreffend A._____ (nachfolgend: betroffene Person) für den Zeitraum vom (Datum) bis (Datum). Das entsprechende Verfahren wurde mit Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4830/2021 vom 23. Oktober 2023 abgeschlossen. Auf die dagegen erhobene Beschwerde ist das Bundesgericht mit Urteil 2C_621/2023 vom 21. November 2023 nicht eingetreten.

B.
B.a Mit Schreiben vom 24. Oktober 2024 ersuchte die DGFP die ESTV gestützt auf Art. 28 DBA CH-FR erneut um Übermittlung von Informationen betreffend die betroffene Person, diesmal für den Zeitraum vom (Datum) bis (Datum). Als Informationsinhaberin wurde die X._____ Ltd. (nachfolgend: Bank) genannt.

B.b Zum Sachverhalt führte die ersuchende Behörde im Wesentlichen aus, die steuerliche Situation der betroffenen Person werde für die Jahre (Jahr) bis (Jahr) geprüft. Im Rahmen des automatischen Informationsaustauschs sei die französische Steuerbehörde darüber informiert worden, dass die betroffene Person – über zwischengeschaltete Strukturen – wirtschaftlich Berechtigte von Bankkonten bei der Bank sei, deren Referenzen wie folgt lauten würden: B._____ Trust (Konto Nr. [Zahl]), C._____ S.a.r.l. (Konto Nr. [Zahl]), D._____ Limited (Konto Nr. [Zahl]), E._____ Limited (Konto Nr. [Zahl]), F._____ Limited (Konto Nr. [Zahl]), G._____ Limited (Konto Nr. [Zahl]), H._____ Limited (Konto Nr. [Zahl]) und I._____ Limited (Konto Nr. [Zahl]).

Die betroffene Person habe gegenüber der französischen Steuerbehörde keine ausländischen Bankkonten deklariert, obwohl sie als in Frankreich steuerlich ansässige Person verpflichtet gewesen sei, sämtliche im Ausland gehaltenen oder genutzten Konten offenzulegen. Diese Pflicht erfasse seit (Jahr) sämtliche Konten unabhängig von der rechtlichen Stellung

(Inhaberschaft, Mitinhaberschaft oder wirtschaftliche Berechtigung) und schliesse auch indirekt gehaltene Konten ein. Zudem habe sie ihr weltweites Einkommen und Vermögen zu deklarieren. Die betroffene Person habe auf Anfragen der französischen Steuerbehörde nicht reagiert, woraufhin ein erstes Amtshilfeersuchen an die Schweiz gestellt worden sei (vgl. Sachverhalt Bst. A). Gestützt darauf habe die ESTV Kontoauszüge und Unterlagen übermittelt, aus denen hervorgehe, dass die betroffene Person Begünstigte des B._____ Trust sei und in den Jahren (Jahr)–(Jahr) erhebliche Zahlungen erhalten habe.

Trotz wiederholter Aufforderungen habe die betroffene Person ihre Mitwirkungspflichten weiterhin nicht erfüllt und keine Bankunterlagen eingereicht. Das vorliegende Amtshilfeersuchen ziele darauf ab, Kontoauszüge und weitere Informationen zu den betroffenen Konten für den Zeitraum (Jahr)–(Jahr) sowie eine detaillierte Aufschlüsselung bestimmter bereits bekannter Transaktionen zu erhalten. Diese könnten als nicht deklarierte Einkünfte oder Schenkungen qualifiziert werden. Die Informationen seien erforderlich, um nicht deklarierte Vermögenswerte und Einkünfte zu ermitteln, gegebenenfalls weitere Amtshilfeersuchen zu stellen und den Umfang einer allfälligen Steuerhinterziehung zu bestimmen.

B.c Die DGFP ersuchte um die Erteilung folgender Auskünfte:

a) Pour les comptes no (Zahl), (Zahl), (Zahl), (Zahl), (Zahl), (Zahl), (Zahl) et (Zahl) détenus à la banque X._____ Ltd.,

Merci de transmettre au titre de la période du (Datum) au (Datum) :

1. *La date d'ouverture de ces comptes bancaires, et le cas échéant, la date de clôture (merci de joindre les documents correspondants) ;*
2. *Les états de fortune complets au 1er janvier de chacune des années (Jahr) à (Jahr), ainsi qu'au (Datum) (le cas échéant, merci de préciser le montant des actifs immobiliers détenus au 1er janvier des années [Jahr] à [Jahr] et au [Datum]) ;*
3. *Les états des revenus et des plus ou moins-values de ces comptes sur la période du (Datum) au (Datum) ;*
4. *La copie du formulaire A, I, S, T ou tout document analogue ;*
5. *Les relevés de ces comptes sur la période du (Datum) au (Datum), précisant les apports et les prélèvements enregistrés sur cette période ainsi que les gains financiers générés. Veuillez indiquer la date, le*

montant et la nature des revenus perçus (intérêts, dividendes, plus-values...) ;

6. *Les dates et montants des transferts des avoirs avec les banques de destination, les comptes de destination et les territoires concernés ;*
7. *La copie des documents désignant le bénéficiaire économique des comptes ainsi que les personnes habilitées à utiliser ces comptes ;*
8. *En cas de procédure de saisie des comptes, veuillez indiquer la date de saisie et la date de mainlevée s'il y en a lieu ;*
9. *En cas de clôture des comptes, veuillez indiquer la date du transfert des avoirs ainsi que la banque, les comptes de destination et le territoire concerné.*

<u>Au titre de la période du (Datum) au (Datum) :</u>

10. *Pour chacun des comptes, veuillez indiquer le ou les comptes bancaires desquels proviennent les avoirs transférés sur ces comptes à l'ouverture desdits comptes (numéro de compte, adresse de la banque, nom, prénom et adresse du titulaire) et fournir, le cas échéant, les relevés y afférents si ces comptes sont détenus ou utilisés par A._____;*
11. *Concernant les sommes supérieures à (Zahl) € portées au crédit des comptes visées par la présente, veuillez fournir :*
    - *pour les virements : les coordonnées du compte à l'origine du virement (numéro de compte, adresse de l'établissement bancaire) et les coordonnées de son titulaire (le nom, le prénom et l'adresse), le libellé original de l'opération indiqué par l'auteur du virement ;*
    - *pour les chèques : la copie du chèque, les coordonnées du compte sur lequel le chèque a été débité (numéro de compte, adresse de l'établissement bancaire) et les coordonnées de son titulaire (le nom, le prénom et l'adresse), le libellé original de l'opération indiqué par l'auteur du chèque.*

b) *Veuillez indiquer les références des autres comptes bancaires dont le contribuable serait directement ou indirectement titulaire, quelles que soient les sociétés ou entités interposées, ou ayant-droit économique au sein de cette banque ainsi que ceux pour lesquels il disposerait d'une procuration.*

c) *Veuillez communiquer les éléments demandés au point a) pour les comptes visés au point b).*

d) *Concernant les (Zahl) débits mentionnés ci-dessus, figurant sur les relevés du compte courant bancaire numéro (Zahl) détenu au sein de l'établissement bancaire X._____ Ltd en Suisse au nom du B._____ Trust (document fourni en annexe 1.2 de la réponse du [Datum]), veuillez fournir :*

   - *les coordonnées du compte destinataire du virement (numéro de compte, adresse de l'établissement bancaire) ;*
   - *les coordonnées de son titulaire (nom, prénom et adresse) ;*
   - *le libellé original de l'opération indiqué par l'auteur du virement :*

     (Auflistung von Transaktionen)

e) *Si d'autres sommes ont été transférées au profit de la contribuable durant la période vérifiée, merci de fournir les coordonnées du compte destinataire du virement (numéro de compte, adresse de l'établissement bancaire) et les coordonnées de son titulaire (nom, prénom et adresse), le libellé original de l'opération indiqué par l'auteur du virement.*

B.d Die ersuchende Behörde erklärt, dass alle auf dem eigenen Staatsgebiet zur Verfügung stehenden Mittel ausgeschöpft worden seien sowie dass sie Informationen, die sie im Zusammenhang mit ihrem Amtshilfeersuchen erhalte, gemäss den Bestimmungen des DBA CH-FR vertraulich behandeln würde.

C.

C.a Nach telefonischer Anfrage der ESTV vom 31. Oktober 2024 bestätigte die damalige Rechtsvertretung der Beschwerdeführerin am 1. November 2024 die Übernahme des Mandats im vorliegenden Amtshilfeverfahren.

C.b Mit Editionsverfügung vom 20. November 2024 forderte die ESTV die Bank auf, die ersuchten Informationen einzureichen. Gleichzeitig wies sie die Bank an, die im Amtshilfeersuchen genannten Gesellschaften sowie weitere potenziell betroffene und beschwerdeberechtigte Personen (vgl. Sachverhalt Bst. B.b) über das laufende Amtshilfeverfahren zu informieren und sie aufzufordern, eine in der Schweiz zustellungsbevollmächtigte Person zu bezeichnen.

C.c Die Bank stellte der ESTV fristgerecht die entsprechenden Unterlagen zu und teilte ihr mit, dass die genannten Gesellschaften – mit Ausnahme der am (Datum) aufgelösten H._____ Limited – über das laufende

Amtshilfeverfahren informiert worden seien. Daraufhin gelangte die ESTV am 22. Januar 2025 an die betroffene Person und setzte ihr Frist zur Stellungnahme zur beabsichtigten Beantwortung des Amtshilfeersuchens.

C.d Am 21. Februar 2025 reichte die betroffene Person eine Stellungnahme zur beabsichtigten Beantwortung des Amtshilfeersuchens ein.

D.
Die ESTV erliess am 10. März 2025 eine Schlussverfügung. Sie verfügte die Leistung der Amtshilfe betreffend die betroffene Person (Dispositiv-Ziff. 1). Sie ordnete die Übermittlung der von der Bank bereitgestellten Informationen an die ersuchende Behörde an. Dabei werde die ersuchende Behörde darauf hingewiesen, dass die genannten Informationen im ersuchenden Staat der Einschränkung der Verwendbarkeit und den Geheimhaltungspflichten nach dem anwendbaren Abkommen unterliege und dass nicht amtshilfefähige Informationen geschwärzt seien (Dispositiv-Ziff. 2). Gleichzeitig wurde der Antrag der Rechtsvertreter, keine Amtshilfe zu leisten, abgewiesen (Dispositiv-Ziff. 3).

E.
Mit Eingabe vom 11. April 2025 erhebt die betroffene Person (nachfolgend: Beschwerdeführerin) Beschwerde gegen die Schlussverfügung der ESTV vom 10. März 2025 beim Bundesverwaltungsgericht mit folgenden Rechtsbegehren:

«1. Es sei die Schlussverfügung der ESTV vom 10. März 2025 im Verfahren (Verfahrensnummer) aufzuheben und das französische Amtshilfegesuch vom 24. Oktober 2024 abzuweisen.

2. Eventualiter sei die Schlussverfügung der ESTV vom 10. März 2025 im Verfahren (Verfahrensnummer) aufzuheben und die Vorinstanz anzuweisen, bloss die Beschwerdeführerin betreffende Informationen zu liefern resp. sämtliche Dritte betreffende Informationen in den Unterlagen unkenntlich zu machen.

3. Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen, (ohne MWST), zu Lasten des Staates.»

Sie stellte zudem die folgenden prozessualen Anträge:

«4. Es seien die vorinstanzlichen Akten beizuziehen.

5. Es sei das Verfahren zu sistieren und der Entscheid der französischen Steuerkommission («Direction nationale de vérifications de situations fiscales») im Verfahren um Feststellung der Steuerpflicht der Beschwerdeführerin abzuwarten.»

F.
Mit Vernehmlassung vom 27. Mai 2025 beantragt die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

G.
Nachdem die Beschwerdeführerin am 5. Juni 2025 eine entsprechende Fristansetzung beantragt hatte, hält sie in ihrer Replik vom 3. Juli 2025 vollumfänglich an ihren Rechtsbegehren fest.

H.
Mit Duplik vom 18. Juli 2025 hält die Vorinstanz an ihren Anträgen vollumfänglich fest.

I.
Die Beschwerdeführerin ersucht mit unaufgeforderter Eingabe vom 4. August 2025 nochmals um Gutheissung ihrer Beschwerdeanträge.

J.
Mit Zwischenverfügung vom 7. August 2025 wies das Bundesverwaltungsgericht das Sistierungsgesuch der Beschwerdeführerin ab.

K.
Mit Schreiben vom 16. März 2026 zeigte die damalige Rechtsvertretung dem Bundesverwaltungsgericht die Niederlegung des Mandats an.

L.
Das Bundesverwaltungsgericht ersuchte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 17. März 2026, ein Zustellungsdomizil in der Schweiz oder eine bevollmächtigte Vertretung zu bezeichnen. Dieser Aufforderung kam sie innert Frist nicht nach.

Auf die Vorbringen der Parteien und die Akten wird – sofern dies für den Entscheid wesentlich ist – im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der ersuchenden Behörde gestützt auf Art. 28 DBA CH-FR zugrunde. Die Durchführung dieser Abkommensbestimmung richtet sich – unter Vorbehalt abweichender Regelungen im DBA CH-FR – nach dem Steueramtshilfegesetz vom 28. September 2012 (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. des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [VGG, SR 173.32]). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich dabei nach dem Verwaltungsverfahrensgesetz vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), soweit das VGG oder das StAhiG nichts anderes bestimmen (Art. 37 VGG und Art. 19 Abs. 5 StAhiG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der Beschwerde ist somit gegeben.

1.3 Beschwerdeberechtigt sind gemäss Art. 19 Abs. 2 StAhiG die vom Amtshilfeersuchen direkt betroffene Person sowie weitere Personen unter den Voraussetzungen von Art. 48 VwVG.

1.4 Die Beschwerdeführerin hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen und ist als Adressatin der angefochtenen Schlussverfügung und vom Amtshilfeersuchen betroffene Person zur Beschwerdeführung legitimiert.

1.5 Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG) ist einzutreten.

1.6 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin 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.

In der Beschwerde rügt die Beschwerdeführerin eine Verletzung des rechtlichen Gehörs.

2.1 Sie macht geltend, dass die ersuchende Behörde im Amtshilfeersuchen keine Fakten, Umstände oder Gründe für die ersuchten Informationen liefere. Die Vorinstanz sei in ihrer Schlussverfügung nicht auf die bereits im vorinstanzlichen Verfahren vorgebrachten Argumente der Beschwerdeführerin eingegangen, sondern habe auf andere Voraussetzungen verwiesen.

2.2 Der Grundsatz des rechtlichen Gehörs ist in Art. 29 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (SR 101; nachfolgend: BV) und Art. 29 VwVG verankert. Der Anspruch darauf ist formeller bzw. selbständiger Natur, womit seine Verletzung ungeachtet der materiellen Begründetheit des Rechtsmittels zur Gutheissung der Beschwerde und zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids führt (BGE 144 I 11 E. 5.3 m.H.; WALDMANN/BICKEL, in: Waldmann/Krauskopf [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 3. Aufl. 2023, Art. 29 N 28, N 70 i.V.m. N 102). Diese Rüge ist deshalb vorweg zu behandeln.

2.3 Vorliegend ergibt sich aus der angefochtenen Schlussverfügung, dass die Vorinstanz die massgeblichen Voraussetzungen der Amtshilfe geprüft und ihren Entscheid auf die rechtlich entscheidwesentlichen Gesichtspunkte abgestützt hat. Dass sie sich dabei nicht ausdrücklich mit sämtlichen Argumenten der Beschwerdeführerin auseinandergesetzt hat, begründet keine Verletzung des rechtlichen Gehörs. Insbesondere war sie nicht gehalten, jedes Vorbringen einzeln zu entkräften, zumal sie ihre Begründung auf jene Elemente stützte, die sie für entscheidrelevant erachtete. Soweit die Beschwerdeführerin geltend macht, die ersuchende Behörde habe keine genügende Sachverhaltsdarstellung geliefert, betrifft dies nicht den Anspruch auf rechtliches Gehör, sondern die materielle Prüfung der Voraussetzungen der Amtshilfe.

2.4 Die Rüge der Verletzung des rechtlichen Gehörs ist nach dem Gesagten unbegründet.

3.

3.1 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). Seit dem Rückzug des Vorbehalts der Schweiz zu Art. 26 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) betreffend die Steuern vom Einkommen und Vermögen (nachfolgend: OECD-MA) erfordert der Informationsaustausch nach Art. 28 DBA CH-FR nicht länger das Vorliegen eines Steuerdelikts (vgl. Zusatzbotschaft vom 27. November 2009 zur Botschaft vom 6. März 2009 über die Genehmigung eines neuen Zusatzabkommens zum Doppelbesteuerungsabkommen mit Frankreich, BBl 2010 1541, 1546 und 1548).

3.2

3.2.1 Gemäss Ziff. XI Abs. 3 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-FR (ebenfalls unter SR 0.672.934.91 ersichtlich) muss das Amtshilfeersuchen 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). Diese Anforderungen gehen den ähnlichen Bestimmungen in Art. 6 Abs. 2 StAhiG vor (so auch Art. 1 Abs. 2 StAhiG; statt vieler: Urteil des BVGer A-3584/2021 vom 27. Juli 2023 E. 2.3).

3.2.2 Enthält ein Amtshilfeersuchen alle Informationen, die gemäss dem anwendbaren Übereinkommen erforderlich sind, kann das Vorliegen einer sog. «fishing expedition» (vgl. hierzu E. 3.4.1) grundsätzlich verneint werden (vgl. Urteil des BGer 2C_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.3; Urteil des BVGer A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 6.1).

3.2.3 Die Auslegung von Amtshilfeversuchen muss im Lichte des von der ersuchenden Behörde verfolgten Zwecks und in einer Weise erfolgen, die den wirksamen Informationsaustausch zwischen den Vertragsparteien nicht behindert (vgl. Ziff. XI Abs. 4 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-FR).

Dies gebietet ebenso der völkergewohnheitsrechtliche Grundsatz, wonach Vertragsstaaten völkerrechtliche Verträge nach Treu und Glauben zu erfüllen haben (pacta sunt servanda, kodifiziert in Art. 26 des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge [VRK, SR 0.111]; vgl. BGE 147 II 116 E. 5.2; Urteil des BGer 2C_287/2019, 2C_288/2019 vom 13. Juli 2020 E. 3). Soweit vorliegend relevant, stellen die Grundsätze des Wiener Übereinkommens kodifiziertes Völkergewohnheitsrecht dar; sie sind von den schweizerischen Behörden zu beachten, obschon Frankreich nicht Vertragsstaat des Wiener Übereinkommens ist (vgl. BGE 146 II 150 E. 5.3.1 m.w.H.).

3.3

3.3.1 Nach Ziff. XI Abs. 1 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-FR stellt die zuständige Behörde des ersuchenden Staates ein Begehren erst dann, wenn alle in ihrem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Information ausgeschöpft sind (sog. Subsidiaritätsprinzip, vgl. Art. 6 Abs. 2 Bst. g StAhiG).

3.3.2 Zur Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips muss der ersuchende Staat nicht sämtliche innerstaatlichen Auskunftsmittel ausschöpfen, sondern lediglich diejenigen, die für ihn nicht mit unverhältnismässigen Schwierigkeiten verbunden sind (vgl. Urteile des BGer 2C_780/2018 vom 1. Februar 2021 E. 4.4, 2C_493/2019 vom 17. August 2020 E. 5.5). Es genügt, wenn der ersuchende Staat anhand innerstaatlich vorgesehener Mittel das Ermittlungsobjekt hinreichend präzisiert hat, so dass die Leistung von Amtshilfe ermöglicht wird (Urteil des BVGer A-4991/2016 vom 29. November 2016 E. 5.2 und 11).

3.4

3.4.1 Gemäss Ziff. XI Abs. 2 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-FR besteht der Zweck der Verweisung auf «voraussichtlich erhebliche» Informationen in Art. 28 Abs. 1 DBA CH-FR darin, einen möglichst breiten Informationsaustausch in Steuersachen zu gewährleisten, ohne dass die Vertragsstaaten «fishing expeditions» (unzulässige Beweisausforschung) durchführen oder Informationen verlangen können, deren Erheblichkeit für die Aufklärung der Steuerangelegenheiten bestimmter Steuerpflichtiger wenig wahrscheinlich ist (vgl. Urteil des BVGer A-4685/2021 vom 19. August 2022 E. 3.6). Insofern bildet das Verbot der Beweisausforschung Ausdruck des Verhältnismässigkeitsgrundsatzes (vgl. Urteil des BVGer A-4163/2019 vom 22. April 2020 E. 3.1.2).

3.4.2 Als nach Art. 28 Abs. 1 DBA CH-FR zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts «voraussichtlich erheblich» gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, um eine in diesem Staat steuerpflichtige Person dort korrekt zu besteuern (BGE 143 II 185 E. 3.3.1, 141 II 436 E. 4.4.3; Urteil des BVGer A-4592/2018 vom 21. März 2019 E. 3.1.2). Um die Durchsetzung des Steuerrechts des ersuchenden Staats zu ermöglichen, können gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung grundsätzlich sämtliche Informationen relevant sein, die ein Vertragsstaat für die Steuerveranlagung seiner Steuerpflichtigen benötigt (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.3).

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung kommt in Konstellationen, in welchen ein ausländischer Staat um Amtshilfe bezüglich einer natürlichen Person ersucht, die Begünstigte («Beneficiary») eines Trusts ist, für den eine Gesellschaft («underlying company») bei einer schweizerischen Bank ein Konto hält, grundsätzlich sämtlichen Bankdokumenten (insbesondere den Portfolio- und Kontoauszügen sowie den «Client Profiles») voraussichtliche Erheblichkeit zu (Urteil des BGer 2C_918/2020 vom 28. Dezember 2021 E. 4 ff.). So lassen namentlich Informationen in den «Client Profiles» einer Bank Rückschlüsse auf die Verhältnisse und Beziehungen zwischen den wirtschaftlich berechtigten Personen und den formellen Kontoinhabern zu (vgl. Urteil des BGer 2C_703/2020 vom 15. März 2021 E. 7.4.3). Grundsätzlich voraussichtliche Erheblichkeit kommt sodann auch den sog. «Know Your Customer»-Dokumenten zu, da diese die Verhältnisse zwischen einer Bank und ihrem Kunden während der Dauer des Vermögensverwaltungsmandats festhalten (vgl. Urteil des BGer 2C_703/2020 vom 15. März 2021 E. 7.4.2; Urteile des BVGer 3584/2021 vom 27. Juli 2023 E. 2.8, A-2177/2021 vom 22. September 2021 E. 4.3.3.3 m.w.H.).

3.4.3 Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die verlangten Informationen als erheblich erweisen werden (BGE 143 II 185 E. 3.3.2). Keine Rolle spielt demgegenüber, ob sich diese Informationen nach deren Übermittlung für die ersuchende Behörde als nicht erheblich herausstellen (vgl. BGE 144 II 206 E. 4.3, 142 II 161 E. 2.1.1; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4603/2019 vom 17. August 2020 E. 2.3.3 m.w.H.).

3.4.4 Ersuchte Informationen sind auch dann zu übermitteln, wenn sie zwecks Überprüfung schon vorhandener, aber nicht völlig zweifelsfreier Erkenntnisse der Behörden des ersuchenden Staates verlangt werden,

solange sie die Voraussetzungen der voraussichtlichen Erheblichkeit erfüllen (sog. Verifikationszweck, vgl. Urteile des BVGer A-765/2019 vom 20. September 2019 E. 3.3.2.3, A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 3.1.2). Das Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit bedingt dabei nicht zwingend einen Informationsmehrwert im Vergleich zu den übrigen zu übermittelnden Informationen, sondern einen Zusammenhang zum im Amtshilfeersuchen dargestellten Sachverhalt. Die ersuchende Behörde ist daher auch nicht verpflichtet, im Ersuchen einen zusätzlichen Informationsmehrwert aufzuzeigen (Urteil des BGer 2C_282/2021 vom 15. Juni 2022 E. 4.4.3).

3.4.5 Die voraussichtliche Erheblichkeit von Informationen muss sich bereits aus dem Amtshilfeersuchen ergeben. Nach der Edition der verlangten Unterlagen hat die ersuchte Behörde zu prüfen, ob die betreffenden Informationen für die Erhebung der Steuer voraussichtlich erheblich sind. Dem «voraussichtlich» kommt somit eine doppelte Bedeutung zu: der ersuchende Staat muss die Erheblichkeit voraussehen und im Amtshilfeersuchen geltend machen und der ersuchte Staat muss nur solche Informationen übermitteln, die voraussichtlich erheblich sind (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2; Urteil des BVGer A-272/2017 vom 5. Dezember 2017 E. 2.2.2).

3.4.6 Ob eine Information tatsächlich erheblich ist, hängt im Wesentlichen vom (Verfahrens-)Recht des ersuchenden Staates ab. Nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung bedeutet dies freilich nicht, dass sich der ersuchte Staat im Rahmen des Amtshilfeverfahrens zum internen (Verfahrens-)Recht des ersuchenden Staates zu äussern hätte. Entsprechend kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen, ob eine Information tatsächlich erheblich ist (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BGer 2C_918/2020 vom 28. Dezember 2021 E. 4.3; statt vieler: Urteil des BVGer A-3584/2021 vom 27. Juli 2023 E. 2.7.6). Die Rolle des ersuchten Staates beschränkt sich bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit daher auf eine Prüfung der Plausibilität des Ersuchens (vgl. BGE 144 II 29 E. 4.2.2, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BGer 2C_282/2021 vom 15. Juni 2022 E. 4.2.2; Urteile des BVGer A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.1.6, A-846/2018 vom 30. August 2018 E. 2.1.4 m.w.H.). Dabei hat die ersuchte Behörde nicht zu entscheiden, ob der im Ersuchen dargestellte Sachverhalt gänzlich der Realität entspricht, sondern sie muss nur überprüfen, ob die ersuchten Informationen einen Bezug zu diesem Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (vgl. BGE 144 II 206 E. 4.3, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteile des BGer 2C_282/2021 vom 15. Juni 2022 E. 4.2.2, 2C_703/2020 vom 15. März

2021 E. 4.2.2; Urteile des BVGer A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.1.6, A-846/2018 vom 30. August 2018 E. 2.1.4 m.w.H.). Soweit das nationale Verfahrensrecht des ersuchenden Staates einer Verwertung der im Amtshilfeverfahren ersuchten Informationen entgegensteht, hat die betroffene Person dies im Prinzip vor den Behörden des ersuchenden Staates geltend zu machen (BGE 144 II 206 E. 4.6, 142 II 161 E. 2.2; Urteil des BGer 2C_918/2020 vom 28. Dezember 2021 E. 4.3 m.w.H; Urteil des BVGer A-232/2022 vom 16. Februar 2023 E. 2.3.4.2 m.w.H.).

3.4.7 Der ersuchte Staat darf somit Auskünfte – mit der Begründung, dass die verlangten Informationen nicht «voraussichtlich erheblich» im Sinne der Amtshilfeklausel seien – nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung unwahrscheinlich bzw. wenig wahrscheinlich erscheint (BGE 143 II 185 E. 3.2.2, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BVGer A-4588/2018 vom 22. Juli 2019 E. 3.4.3 m.w.H.). Der Begriff der voraussichtlichen Erheblichkeit bildet daher eine nicht besonders hohe Hürde für ein Amtshilfeersuchen (BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BVGer A-6037/2017 vom 8. Januar 2019 E. 2.4.3).

3.5

3.5.1 Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet das völkerrechtliche Vertrauensprinzip. Diesem Grundsatz nach besteht – ausser bei offensichtlichem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) – prinzipiell kein Anlass, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (vgl. BGE 146 II 150 E. 7.1, 142 II 218 E. 3.1; Urteile des BVGer A-765/2019 vom 20. September 2020 E. 2.2, A-381/2018 vom 21. November 2018 E. 4.2.).

3.5.2 Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips ist die ersuchte Behörde an die Darstellung des Sachverhalts im Amtshilfeersuchen gebunden, sofern diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (BGE 142 II 218 E. 3.1, 139 II 451 E. 2.2.1; Urteile des BVGer A-2259/2021 vom 18. Februar 2022 E. 2.2, 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 (vgl. Urteile des BVGer A-2259/2021 vom 18. Februar 2022 E. 2.2, A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.3). Das Vertrauensprinzip schliesst indessen nicht aus, dass der

ersuchte Staat vom ersuchenden Staat zusätzliche Erklärungen verlangt, wenn ernsthafte Zweifel an der Einhaltung der völkerrechtlichen Grundsätze bestehen (BGE 146 II 150 E. 7.1, 144 II 206 E. 4.4).

3.5.3 Bestreitet die betroffene Person den von der ersuchenden Behörde geschilderten Sachverhalt, so hat sie diesen mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu widerlegen (vgl. BGE 139 II 451 E. 2.3.3; Urteile des BVGer A-769/2017, A-776/2017, A-777/2017 vom 23. April 2019 E. 2.4.2, A-381/2018 vom 21. November 2018 E. 4.2).

3.5.4 Soweit die Behörden des ersuchenden Staates verpflichtet sind, im Ersuchen den massgeblichen Sachverhalt darzulegen, kann von ihnen nicht erwartet werden, dass sie dies bereits lückenlos und völlig widerspruchsfrei tun. Dies wäre mit dem Sinn und Zweck der Amtshilfe (wie mit jenem der Rechtshilfe) nicht vereinbar, sollen doch aufgrund von Informationen und Unterlagen, die sich im ersuchten Staat befinden, bisher im Dunkeln gebliebene Punkte erst noch geklärt werden (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1; BVGE 2011/14 E. 2; Urteil des BVGer A-765/2019 vom 20. September 2020 E. 2.1.6). Aus diesem Grund verlangt die Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht den strikten Beweis des Sachverhalts, sondern diese muss nur – aber immerhin – hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (BGE 139 II 451 E. 2.1 und 2.2.1; 139 II 404 E. 7.2.2; Urteil des BVGer A-765/2019 vom 20. September 2020 E. 2.1.6).

3.6

3.6.1 Informationen können im abkommensrechtlichen Sinne nur dann als voraussichtlich erheblich qualifiziert werden (vgl. E. 3.4), wenn sie (unter anderem oder ausschliesslich) Personen betreffen, deren unbeschränkte oder beschränkte Steuerpflicht im ersuchenden Staat während der massgebenden Zeitspanne im Ersuchen geltend gemacht wird (vgl. Urteil des BVGer A-1948/2019 vom 7. November 2019 E. 2.4.3).

3.6.2 Der Umstand, dass eine betroffene Person in einem Staat als steuerlich ansässig gilt, schliesst indes nicht aus, dass diese Ansässigkeit von einem anderen Staat in Abrede gestellt wird, respektive dass in anderen Staaten tatsächlich eine beschränkte Steuerpflicht gegeben ist. Die Bestimmung des steuerlichen Wohnsitzes auf internationaler Ebene ist eine Grundsatzfrage, die eine detaillierte Prüfung der Situation voraussetzt und vom ersuchten Staat im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens nicht geklärt werden kann. Ein möglicher Ansässigkeitskonflikt ist daher nicht im

Rahmen eines Amtshilfeverfahrens, sondern in einem Verständigungsverfahren zu lösen (vgl. BGE 145 II 112 E. 2.2.2, 142 II 217 E. 3.6 f., 142 II 161 E. 2.2.2; Urteil des BGer 2C_109/2022 vom 30. Januar 2023 E. 4.2.1). Ein allfälliges Verfahren betreffend die Ansässigkeitsfrage der betroffenen Person muss zudem noch nicht entschieden worden sein, bevor ein Amtshilfeersuchen in Bezug auf die Besteuerung gestellt werden kann (Urteil des BVGer A-4917/2019 vom 22. Oktober 2020 E. 3.1.2).

3.6.3 Das Bestehen einer Steuerpflicht in einem anderen Staat als dem ersuchenden Staat stellt sodann weder die Vermutung des guten Glaubens des ersuchenden Staates (vgl. E. 3.2.3) noch die wahrscheinliche Relevanz des Amtshilfeersuchens (vgl. E. 3.4) in Frage. Dies gilt gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung insbesondere auch dann, wenn der ersuchende Staat in seinem Amtshilfeersuchen die Steuerpflicht der betroffenen Person nicht gesondert begründet aber ansonsten alle Informationen angibt, die nach dem anwendbaren Abkommen bzw. seinem Protokoll erforderlich sind (vgl. E. 3.2). Denn diese Informationen beziehen sich insbesondere auf den angestrebten steuerlichen Zweck, weshalb sie darauf schliessen lassen, dass der ersuchende Staat die betroffene Person als zu seinen Steuerpflichtigen gehörend betrachtet. Die Ansässigkeit in einem Drittstaat reicht somit auch nicht aus, damit die ersuchte Behörde von der ersuchenden Behörde Erklärungen zu den Anknüpfungspunkten an die geltend gemachte Ansässigkeit der betroffenen Person im ersuchenden Staat verlangen kann (BGE 142 II 218 E. 3.1; Urteil des BGer 2C_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.5 und 3.7). Deshalb ist es im Grundsatz unbehilflich, wenn sich die betroffene Person im Rahmen des Amtshilfeverfahrens auf eine (unbeschränkte) Steuerpflicht in einem anderen (als dem ersuchenden) Staat beruft (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.2 ff.; Urteil des BGer 2C_109/2022 vom 30. Januar 2023 E. 4.2.1; Urteil des BVGer A-4680/2021 vom 19. August 2022 E. 3.6 in fine).

3.6.4 Die einzige Konstellation, in der es das Bundesgericht zulässt, dass die Schweiz als ersuchter Staat eine unbeschränkte Steuerpflicht, auf die sich der ersuchende Staat stützt, überprüft, ist diejenige, in der die betroffene Person (auch) in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig ist. In dieser Situation einer potenziellen Doppelbesteuerung kann die Schweiz – ebenfalls unter Berücksichtigung des Vertrauensprinzips (vgl. E. 3.5) – überprüfen, ob der Anknüpfungspunkt an die vom ersuchenden Staat angewandte Steuer einem der Kriterien zur Bestimmung der steuerlichen Ansässigkeit im DBA zwischen der Schweiz und dem ersuchenden Staat entspricht. Hingegen hat die Schweiz als ersuchter Staat nicht zu beurteilen,

ob eine tatsächliche steuerliche Doppelansässigkeit besteht oder nicht (BGE 145 II 112 E. 3, 142 II 161 E. 2.2.2; Urteil des BGer 2C_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.6, publiziert in SteuerRevue [StR] 77/2022 S. 166; Urteil des BVGer A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 7.2.2).

3.7 Der ersuchende Staat hat bei der Verwendung der ersuchten Informationen das Spezialitätsprinzip einzuhalten. Gemäss Art. 28 Abs. 2 DBA CH-FR sind die Informationen, die ein Vertragsstaat im Rahmen der internationalen Steueramtshilfe erhalten hat, von diesem wie nach innerstaatlichem Recht geheim zu halten. Die Informationen dürfen nur Personen oder Behörden (einschliesslich der Gerichte und Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden, die mit der Veranlagung oder Erhebung, der Vollstreckung oder der Strafverfolgung, mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der in Art. 28 Abs. 1 DBA CH-FR genannten Steuern oder mit der Aufsicht über diese Funktionen befasst sind. Diese Personen oder Behörden dürfen die Informationen nur für die hiervor genannten Zwecke verwenden. Zudem dürfen die Informationen nur gegenüber derjenigen Person verwendet werden, gegen welche sich das Amtshilfeersuchen ausdrücklich richtet (BGE 147 II 13 E. 3.1 ff.; Urteil des BGer 2C_780/2018 vom 1. Februar 2021 E. 3.7.4).

3.8 Nach Art. 4 Abs. 3 StAhiG sind Informationen über nicht betroffene Personen nicht zu übermitteln, es sei denn, sie sind für die Beurteilung der Steuersituation der betroffenen Person voraussichtlich relevant. Ob Informationen über nicht betroffene Personen für den im Ersuchen geltend gemachten Steuerzweck voraussichtlich erheblich sind, ist im Einzelfall zu beurteilen (Urteil des BGer 2C_287/2019, 2C_288/2019 vom 13. Juli 2020 E. 5.2; vgl. Übersicht zu bisher beurteilten Situationen in BGE 144 II 29 E. 4.2.4 S. 36 f.; ferner Urteil des BVGer A-672/2020 vom 3. März 2021 E. 2.2.6 m.w.H.). Rechtsprechungsgemäss ist der Begriff der «nicht betroffenen Person» nach Art. 4 Abs. 3 StAhiG im Lichte des Zwecks des OECD-Standards und des Kriteriums der voraussichtlichen Erheblichkeit zu prüfen. Die Bestimmung ist restriktiv auszulegen, sodass ihre Anwendung nicht dazu führt, dass das Amtshilfeersuchen seine Tragweite verliert, sondern – unter Vorbehalt von fishing expeditions – einen möglichst umfassenden Informationsaustausch ermöglicht (vgl. BGE 142 II 161 E. 4.6.1 m.w.H.). In Anwendung des Verhältnismässigkeitsprinzips sollen Personen geschützt werden, die nichts mit dem im Amtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalt zu tun haben, deren Namen also rein zufällig in den weiterzuleitenden Dokumenten auftauchen («fruit d'un pur hasard»; vgl. statt vieler:

Urteil des BGer 2C_703/2020 vom 15. März 2021 E. 4.2.3 m.w.H.; Urteil des BVGer A-4987/2021 vom 20. Mai 2022 E. 2.2.6 m.w.H.).

4.
Im vorliegenden Fall gilt es zu prüfen, ob die Vorinstanz dem französischen Amtshilfeersuchen zurecht stattgegeben hat bzw. ob sich die angefochtene Schlussverfügung vom 10. März 2025 als bundesrechtskonform erweist. Umstritten ist, ob für das Amtshilfeersuchen vom 29. Oktober 2024 das DBA CH-FR anwendbar ist und somit die formellen Voraussetzungen erfüllt sind (E. 4.3). Ebenfalls strittig ist, ob und in welchem Umfang die Informationen über die Beschwerdeführerin bzw. nicht betroffene Personen, welche sich auf die vom Amtshilfeersuchen betroffenen Konten beziehen, für das französische Steuerverfahren voraussichtlich erheblich bzw. relevant sein könnten (E. 4.4. und E. 5).

4.1 Die Beschwerdeführerin macht zunächst im Wesentlichen geltend, es fehle an einer hinreichenden rechtlichen Grundlage für die Amtshilfe. Das DBA CH-FR sei mangels steuerlicher Ansässigkeit der betroffenen Person in einem Vertragsstaat sowie wegen fehlender wirtschaftlicher Anknüpfung nicht anwendbar; zudem sei ein Steuerbetrug nicht gegeben. Die behauptete Ansässigkeit in Frankreich sei weder hinreichend belegt noch widerspruchsfrei dargelegt worden; vielmehr habe sie ihren Wohnsitz in (Land) nachgewiesen. Die Vorinstanz habe den Sachverhalt aktenwidrig festgestellt und sich zu Unrecht auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip berufen. Schliesslich liege mangels konkreter, überprüfbarer Anhaltspunkte eine unzulässige «fishing expedition» vor.

4.2 Die Vorinstanz bringt den Vorbringen der Beschwerdeführerin im Wesentlichen entgegen, dass die nicht abschliessend geklärte Ansässigkeit der betroffenen Person die rechtliche Zulässigkeit der Amtshilfe nicht vereitle. Sodann bilde das Vorliegen eines Steuerbetrugs keine Voraussetzung für den Informationsaustausch nach dem DBA CH-FR.

4.3
4.3.1 Hinsichtlich der Anwendbarkeit des DBA CH-FR weist die Vorinstanz zutreffend darauf hin, dass die nicht abschliessend geklärte Ansässigkeit bzw. Steuerpflicht der Beschwerdeführerin die Zulässigkeit des Informationsaustauschs nicht einschränkt (vgl. E. 3.1). Entsprechende Fragen sind im Amtshilfeverfahren grundsätzlich nicht zu prüfen (vgl. E. 3.6.2). Bei allfälligen Ansässigkeitskonflikten – jedenfalls soweit keine Ansässigkeit in der Schweiz geltend gemacht wird (vgl. E. 3.6.4) – genügt es namentlich

nicht, wenn sich die betroffene Person auf eine (unbeschränkte) Steuerpflicht in einem anderen als dem ersuchenden Staat beruft (vgl. E. 3.6.3). Schliesslich ist mit der Vorinstanz festzuhalten, dass das Vorliegen eines Steuerdelikts, insbesondere eines Steuerbetrugs, nach geltendem Recht keine Voraussetzung für die Gewährung von Amtshilfe darstellt (vgl. E. 3.1 in fine).

4.3.2 Soweit die Beschwerdeführerin geltend macht, ihre Beschwerde ziele nicht auf eine Überprüfung ihrer Steuerpflicht in Frankreich ab, sondern sie rüge das Fehlen von Anknüpfungspunkten zur behaupteten Ansässigkeit und damit einen formellen Mangel des Amtshilfeersuchens, vermag sie daraus nichts zu ihren Gunsten abzuleiten. Das vorliegende Amtshilfeersuchen enthält hinreichend konkrete Angaben, die es erlauben nachzuvollziehen, dass die französische Steuerbehörde von einer Steuerpflicht der Beschwerdeführerin in Frankreich ausgeht: Das Amtshilfeersuchen bezeichnet die Beschwerdeführerin als «résidente fiscale française» und bezieht sich auf die Einkommens-, Vermögenssteuer und Schenkungssteuer der Steuerperioden (Jahr) bis (Jahr). Zudem nennt das Amtshilfeersuchen den verfolgten Zweck (Überprüfung der steuerlichen Situation sowie Festsetzung der Höhe allfällig hinterzogener Steuern), bezeichnet die verlangten Informationen hinreichend bestimmt und nennt die Informationsinhaberin in der Schweiz (vgl. Sachverhalt Bst. B.b). Die Tatsache, dass die Beschwerdeführerin Unterlagen eingereicht hat, die zumindest seit (Jahr) auf einen Wohnsitz in (Land) und einen dortigen Lebensmittelpunkt hindeuten, ist – entgegen ihrer Auffassung – nicht geeignet, die Ausführungen der DGFP betreffend ihre Steuerpflicht in Frankreich klarerweise zu widerlegen oder ernsthaft in Frage zu stellen. Vielmehr greift auch insoweit – entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin – das völkerrechtliche Vertrauensprinzip (vgl. E. 3.5).

4.3.3 Nach dem Gesagten ist festzuhalten, dass das vorliegende Amtshilfeersuchen die formellen Voraussetzungen (vgl. E. 3.2.1) erfüllt. Das Ersuchen der DGFP beinhaltet für einen bestimmten Zeitraum konkrete Fragen und es beschreibt konkret die verlangten Informationen, die sich auf eine identifizierte (betroffene) Person im Rahmen einer in Frankreich laufenden Steueruntersuchung sowie auf eine identifizierte Informationsinhaberin in der Schweiz beziehen (vgl. Sachverhalt Bst. B.c). Zudem wurde das Subsidiaritätsprinzip (vgl. E. 3.3 und Sachverhalt Bst. B.d) unbestrittenermassen eingehalten. Rechtsprechungsgemäss kann das vorliegende Amtshilfeersuchen aufgrund der Einhaltung der formellen Anforderungen –

entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin – daher nicht als «fishing expedition» betrachtet werden (vgl. E. 3.2.2).

4.4 Die ersuchten Informationen betreffend die Beschwerdeführerin sind sodann voraussichtlich erheblich. Die DGFP beabsichtigt, die steuerliche Situation der Beschwerdeführerin für die Steuerperioden (Jahr) bis (Jahr) zu überprüfen, und ersucht hierzu um Informationen und Unterlagen zu konkret bezeichneten Bankkonten, welche die Beschwerdeführerin indirekt hält. Diese Konten sind damit vom Amtshilfeersuchen klar erfasst. Die Frage der steuerlichen Zurechnung der auf diesen Konten liegenden Vermögenswerte ist hingegen Gegenstand des französischen Steuerverfahrens und im vorliegenden Amtshilfeverfahren nicht zu prüfen (vgl. E. 3.4.6). Gleiches gilt für die einkommenssteuerrechtliche Relevanz der erfragten Transaktionen (vgl. Sachverhalt Bst. B.c). Der im Amtshilfeersuchen dargestellte Sachverhalt (vgl. Sachverhalt Bst. B.b) steht zudem in einem hinreichenden Zusammenhang mit den verlangten Informationen und Dokumenten. Diese sind nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung geeignet, die Vermögens- und Einkommenssituation der Beschwerdeführerin im vom Ersuchen erfassten Zeitraum zu klären (vgl. E. 3.4.6). Ebenso können sie zur Festsetzung allfällig hinterzogener Steuern beitragen. Damit entsprechen die ersuchten Informationen dem Zweck des Amtshilfeersuchens (vgl. E. 3.4.1). Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin ist die ersuchende Behörde nicht gehalten, den rechtserheblichen Sachverhalt lückenlos und widerspruchsfrei darzulegen. Es genügt, dass sie – wie vorliegend – hinreichende Verdachtsmomente für die behauptete Ansässigkeit der Beschwerdeführerin in Frankreich aufzeigt (vgl. E. 3.5.4). Die Prüfung der ESTV als ersuchte Behörde beschränkt sich sodann auf eine Plausibilitätskontrolle; insbesondere hat sie nicht zu beurteilen, ob die ersuchten Informationen im ausländischen Steuerverfahren verwertbar sind (vgl. E. 3.4.6).

5.

5.1 Die Beschwerdeführerin macht schliesslich geltend, die beabsichtigte Datenübermittlung umfasse auch Informationen über unbeteiligte Dritte, welche für die Beurteilung ihrer Steuersituation nicht voraussichtlich relevant seien. Die Vorinstanz habe weder die Relevanz dieser Informationen dargelegt noch eine ausreichende Interessenabwägung vorgenommen. Insbesondere sei nicht nachvollziehbar, weshalb Angaben zu weiteren Begünstigten des Trusts (inkl. persönlicher Informationen und Zahlungen) für das Steuerverfahren sie (die Beschwerdeführerin) betreffend erheblich sein könnten. Sie (die Beschwerdeführerin) sei weder Settlor noch

Managing Trustee und halte keine Beteiligungen. Die Informationen zu anderen Begünstigten stünden in keinerlei Zusammenhang mit ihr, seien ihr unbekannt gewesen und daher offensichtlich irrelevant.

5.2 Die Informationen betreffend die unbeteiligten Dritten erscheinen nicht zufällig in den Bankunterlagen, sondern stehen direkt mit der Person der Beschwerdeführerin im Zusammenhang. Es kann nicht ausgeschlossen werden, dass die Beschwerdeführerin mit weiteren Begünstigten des Trusts wirtschaftliche Beziehungen unterhielt und die entsprechenden Informationen für ihre Steuerpflicht in Frankreich erheblich sein könnten, zumal nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung in Konstellationen wie der vorliegenden grundsätzlich sämtlichen Bankdokumenten voraussichtliche Erheblichkeit zukommt (vgl. E. 3.4.2 und 3.8). Somit ist vorliegend entgegen dem Vorbringen der Beschwerdeführerin keine Schwärzung der entsprechenden Informationen angezeigt.

5.3 Schliesslich ist von Amtes wegen zu prüfen, ob der Spezialitätsvorbehalt gegenüber der ersuchenden Behörde zu präzisieren ist. Angesichts der Rechtsprechung zum Spezialitätsprinzip (vgl. E. 3.7) ist im vorliegenden Verfahren der Spezialitätsvorbehalt gegenüber der ersuchenden Behörde zu präzisieren. Die Vorinstanz wird Ziffer 2 der angefochtenen Schlussverfügung entsprechend anzupassen haben. Sie wird die ersuchende Behörde bei der Übermittlung der Informationen ausdrücklich darauf hinzuweisen haben, dass die Informationen nur in Verfahren gegen die betroffene Person sowie für den im Ersuchen erwähnten Tatbestand verwendet werden dürfen und dass diese Information gemäss Art. 28 Abs. 2 DBA CH-FR geheim zu halten sind.

6.

Zusammenfassend hat die Vorinstanz zu Recht festgehalten, dass die Voraussetzungen für die Amtshilfeleistung an Frankreich im vorliegenden Fall erfüllt sind. Die Schlussverfügung vom 10. März 2025 ist damit zu bestätigen. Die Beschwerde ist im Sinne der Erwägungen (vgl. E. 5.3) teilweise gutzuheissen, im Übrigen jedoch abzuweisen.

7.

7.1 Insgesamt sind die Verfahrenskosten von auf Fr. 5'000.– festzusetzen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Die Beschwerde ist in äusserst marginalem Umfang gutzuheissen (vgl. E. 5.3), im Übrigen aber abzuweisen. Diese

Geringfügigkeit des Obsiegens ist bei der Kostenveranlagung nicht zu berücksichtigen. Ausgangsgemäss hat die Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten vollumfänglich zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

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

8.

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG, SR 173.110) innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinn von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 84*a* und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.

Für das Dispositiv wird auf die nächste Seite verwiesen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird insoweit gutgeheissen, als dass die Vorinstanz die ersuchende Behörde im Rahmen des vorliegenden Amtshilfeverfahrens explizit auf die Einschränkungen bei der Verwendung der übermittelten Informationen und die Geheimhaltungspflichten gemäss Art. 28 Abs. 2 DBA CH-FR hinzuweisen hat. Insbesondere hat sie darauf hinzuweisen, dass die Informationen nur in Verfahren gegen die betroffene Person für den im Ersuchen erwähnten Tatbestand verwendet werden dürfen und sie gemäss Art. 28 Abs. 2 DBA CH-FR geheim zu halten sind.

Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 5'000.– werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

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

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Keita Mutombo	Janic Lombriser

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann innert 10 Tagen nach Eröffnung nur dann beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinne von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 82, Art. 83 Bst. h, Art. 84*a*, Art. 90 ff. und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Handen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). In der Rechtsschrift ist auszuführen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist. Im Übrigen ist die Rechtsschrift in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand:

Zustellung erfolgt an:

– die Beschwerdeführerin (Einschreiben mit Rückschein)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. […]; Gerichtsurkunde)