



## Urteil vom 5. Januar 2024

---

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),  
Richterin Iris Widmer, Richterin Annie Rochat Pauchard,  
Gerichtsschreiber Roger Gisclon.

---

Parteien

1. **A.** \_\_\_\_\_,  
Beschwerdeführer 1,  
  
2. **B.** \_\_\_\_\_,  
Vertreter der Erbengemeinschaft C. \_\_\_\_\_,  
Beschwerdeführer 2,

alle vertreten durch  
Dr. iur. Mark Eichner, Rechtsanwalt, und/oder  
MLaw LL.M. Bastian Thurneysen, Rechtsanwalt,

gegen

**Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,**  
Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen SEI,  
Vorinstanz.

---

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-FR).

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

**A.a** Am 28. März 2018 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). Ebenso stützte sich das Ersuchen auf die Vereinbarung vom 25. Juni 2014 über die Änderung des Zusatzprotokolls zum revidierten DBA CH-FR (AS 2016 1195; nachfolgend: Vereinbarung 2014; diese Vereinbarung ist teilweise ebenfalls unter der SR 0.672.934.91 wiedergegeben).

**A.b** Dem Ersuchen liegt eine Excel-Liste bei, in welcher die betroffenen Personen (mitsamt betroffenen Kontonummern) namentlich aufgeführt werden. Als vom vorliegenden Ersuchen betroffene Person nannte die ersuchende Behörde A.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: betroffene Person). Als Informationsinhaberin in der Schweiz wurde die Bank D.\_\_\_\_\_ AG (nachfolgend: Bank 1) genannt. Die ersuchten Informationen würden im Zusammenhang mit der Überprüfung und der Erhebung der französischen Einkommenssteuer («impôt sur le revenu») für die Steuerjahre 2010 bis 2016 und die Solidaritätssteuer auf Vermögen («impôt de solidarité sur la fortune») für die Steuerjahre 2010 bis 2017 benötigt.

**A.c** Im Rahmen ihres Ersuchens führte die ersuchende Behörde u.a. aus, dass sie hinsichtlich der vom Ersuchen betroffenen in Frankreich steuerlich ansässigen natürlichen Personen für die relevante Zeitperiode eine Überprüfung der Steuersituation durchgeführt habe. Die von der französischen Steuerverwaltung bei der französischen Justizbehörde eingeholten Informationen hätten ergeben, dass diese französischen Steuerpflichtigen Inhaber bzw. wirtschaftlich berechnigte oder bevollmächtigte Personen eines Bankkontos bei der Bank 1 in der Schweiz seien. Diese Konten seien aber von den betroffenen Steuerpflichtigen gegenüber der französischen Verwaltung nicht offengelegt worden. Die betroffenen Steuerpflichtigen seien im Zuge von Kontrollen zur Führung der entsprechenden Konten befragt worden, worauf sie entweder gar nicht geantwortet hätten (keine Antwort), die Existenz des betreffenden Kontos nicht anerkannt hätten (Ablehnung) oder dessen Existenz zwar anerkannt, aber nur teilweise oder gar keine

Belege vorgelegt hätten (teilweise Anerkennung oder Anerkennung ohne ausreichende Belege). Als in Frankreich ansässige Steuerpflichtige müssten sie jedoch gleichzeitig mit ihrer Einkommenssteuererklärung die Referenzen der im Ausland während des Steuerjahres eröffneten, verwendeten oder geschlossenen Konten angeben. Die Deklarationspflicht umfasse jedes Konto, das im Ausland als Inhaber bzw. wirtschaftlich berechtigte oder bevollmächtigte Person eröffnet, verwendet oder geschlossen worden sei. Weiter führte die ersuchende Behörde aus, die Steuerpflichtigen müssten sowohl ihre Einkünfte aus französischer und ausländischer Quelle als auch ihr in Frankreich und im Ausland vorhandenes Vermögen deklarieren. Die in Frage stehenden Steuerpflichtigen hätten es indes unterlassen, Kontoauszüge vorzulegen. Das vorliegende Ersuchen zielt darauf ab, diese Belege erhältlich zu machen, um die Höhe des Vermögens bzw. die damit verbundenen Erträge zu ermitteln, die gegenüber dem französischen Fiskus nicht offengelegt worden seien. Die Steuergesetzgebung sehe eine Verlängerung der Frist zur Erhebung von drei auf zehn Jahren vor, wenn im Ausland vorhandenes Vermögen oder Einkünfte aus ausländischer Quelle nicht deklariert worden seien. Die ersuchten Informationen seien daher notwendig, damit die französischen Steuerbehörden die Höhe der ausgefallenen Steuern feststellen könnten.

**A.d** Konkret ersucht die DGFP die ESTV für jedes bei der Bank 1 gehaltene und in der beiliegenden Excel-Liste erwähnte Konto um die Bereitstellung der folgenden Informationen:

a)

1. Le nom du titulaire du compte;
2. La qualité du contribuable: titulaire, bénéficiaire économique ou procuré;
3. Les états de fortune au 1<sup>er</sup> janvier des années 2010 à 2017;
4. Les relevés sur la période du 01/01/2010 au 31/12/2016, 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).
5. La copie du formulaire A, I, S, T ou tout document analogue;

6. En cas de clôture du compte, veuillez indiquer la date du transfert des avoirs ainsi que la banque, le compte de destination et le territoire concerné.
- b) Veuillez indiquer les références des autres comptes bancaires dont le contribuable serait directement ou indirectement titulaire, quelles que soient les structures 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).

**B.**

**B.a** Mit Editionsverfügung vom 25. Mai 2018 forderte die ESTV die Bank 1 dazu auf, die ersuchten Informationen einzureichen. Zudem wurde die Bank 1 ersucht, die betroffenen Personen und allfällige weitere (Mit-)Kontoinhaber mit Wohnsitz im Ausland über das Amtshilfeverfahren zu informieren und sie aufzufordern, innerhalb von 10 Tagen eine zur Zustellung bevollmächtigte Person in der Schweiz zu bezeichnen.

**B.b** Mit Schreiben vom 8. August 2018 hat die Bank 1 die ersuchten Informationen der ESTV geliefert. Darüber hinaus teilte die Bank 1 der ESTV mit, dass sie die betroffene Person über die Eröffnung des Amtshilfeverfahrens informiert habe.

**B.c** Die edierten Informationen betreffen ein Konto, an welchem die betroffene Person zeichnungsberechtigt war. Zudem betreffen die edierten Informationen C. \_\_\_\_\_ als Kontoinhaberin (beschwerdeberechtigte Person).

**B.d** Mit Schreiben vom 24. August 2018 teilte der Vertreter der betroffenen Person der ESTV mit, dass er von der betroffenen Person mit der Interessenwahrung beauftragt worden sei. Eine entsprechende Vollmacht lag dem Schreiben vom 24. August 2018 bei. Mit demselben Schreiben ersuchte der Vertreter der betroffenen Person die ESTV um Akteneinsicht.

**B.e** Mit Schreiben vom 16. Mai 2019 wurde die beantragte Akteneinsicht gewährt, worauf der Vertreter der betroffenen Person der ESTV seine Stellungnahme mit Schreiben vom 31. Mai 2019 zukommen liess.

**C.**

Gemäss Erbbescheinigung vom 26. Mai 2016 ist die beschwerdeberechtigte Person am (Datum) verstorben. Mit Schreiben vom 14. August 2019 teilte die ESTV den Erben der beschwerdeberechtigten Person die wesentlichen Teile des Ersuchens sowie die zur Übermittlung an die DGFP beabsichtigten Informationen mit und setzte ihnen eine Frist von 10 Tagen zur schriftlichen Stellungnahme, welche die Erben allesamt wahrnahmen.

**D.**

Die ESTV erliess am 7. Juli 2022 eine Schlussverfügung. Sie verfügte die Leistung der ersuchten Amtshilfe (Dispositiv-Ziff. 1). Ferner verfügte sie, es seien der ersuchenden Behörde die von der Bank 1 edierten Informationen betreffend die Kontonummer (Konto 1) mit der beschwerdeberechtigten Person als Kontoinhaberin zu übermitteln. Im Übermittlungsschreiben werde präzisiert – so die ESTV weiter –, dass die Suche nach der Kontonummer (Konto 2) gemäss Ersuchen keine Ergebnisse für die relevante Zeitperiode geliefert habe.

**E.**

**E.a** Am 5. August 2022 erhoben die betroffene Person sowie einer der fünf Erben bzw. Rechtsnachfolger der beschwerdeberechtigten Person (nachfolgend auch: Beschwerdeführer 1 und 2 bzw. Beschwerdeführer) gegen die Schlussverfügung der ESTV vom 7. Juli 2022 Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht. Die Beschwerdeführer beantragen:

1. Es sei die Amtshilfe an Frankreich betreffend die Jahre 2010 - 2017 zu verweigern;
2. Es sei das Verfahren an die Vorinstanz zur Klärung in Bezug auf das Konto IBAN (Konto 3) der E. \_\_\_\_\_ (fortan: Bank 2) zurückzuweisen;
3. Eventualiter sei das Konto (Konto 3) der Bank 2 zu schwärzen;
4. Sub-Eventualiter seien ausschliesslich die Informationen nach dem Todestag (Datum) von C. \_\_\_\_\_ zu übermitteln;
5. Sub-Sub-Eventualiter seien die Namen, Unterschriften und Gesellschaftsbezeichnungen von Personen und Unternehmungen in den auszutauschenden Informationen zu schwärzen, welche in keinem Zusammenhang mit dem Amtshilfeersuchen stehen;
6. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten des Staates.

Weiter stellen die Beschwerdeführer den Verfahrens Antrag, es seien die Akten aus dem Vorverfahren vollständig zu edieren.

**E.b** Die Beschwerdeführer begründen ihre Beschwerde im Wesentlichen damit, dass für das im Ersuchen genannte Konto keine Ergebnisse hätten geliefert werden können und es sich beim Konto, für welches nun Informationen übermittelt werden sollen, um einen Zufallsfund handle. Weiter fehle es an der voraussichtlichen Erheblichkeit der zur Übermittlung vorgesehenen Informationen. Denn erstens habe der Beschwerdeführer 1 lediglich über eine Kollektivvollmacht hinsichtlich des besagten Kontos verfügt und habe dementsprechend gar nicht selbstständig über die Vermögenswerte auf diesem Konto verfügen können. Zweitens sei der Beschwerdeführer 1 seit dem 1. März 2014 steuerlich nicht mehr in Frankreich ansässig.

Hinsichtlich des Kontos bei der Bank 2 führen die Beschwerdeführer aus, in der Schlussverfügung werde dieses Konto in keiner Weise erwähnt, noch werde ausgeführt, weshalb dieses Konto in den zu übermittelnden Informationen aufgeführt sei. Da das Konto weder durch die französischen Behörden im Amtshilfeersuchen angefragt worden sei, es sich nicht um ein Konto bei der Bank 1 handle und das Konto auch nicht auf den Namen des Beschwerdeführers 1 laute, bestehe keine Rechtsgrundlage, um Informationen in Bezug auf dieses Konto zu übermitteln.

Betreffend die Schwärzung von Informationen führen die Beschwerdeführer aus, aus den zu übermittelnden Informationen seien die Namen der Geschwister, dem Neffen, sowie weitere Informationen ersichtlich, welche in keinem Zusammenhang mit dem Beschwerdeführer 1 stehen würden. Entsprechend seien diese Namen in den zu übermittelnden Unterlagen zu schwärzen.

Mit Bezug auf die Schwärzung von Informationen führen die Beschwerdeführer weiter aus, der Name der betreffenden Zivilstandsbeamtin auf der Todesurkunde der beschwerdeberechtigten Person sei auf der zweiten Seite geschwärzt, auf der ersten Seite jedoch, sei die Schwärzung des Namens unterlassen worden. Wenn diese Schwärzungen aus Sicht der ESTV notwendig seien, so sollten sie zumindest vollständig vorgenommen werden. Ansonsten sei die betreffende Person als beschwerdeberechtigte Person in das Verfahren beizuladen.

**F.**

**F.a** Mit Zwischenverfügung vom 9. März 2023 forderte das Bundesverwaltungsgericht den Beschwerdeführer 2 in Dispositiv-Ziffer 2 dazu auf, bis am 30. März 2023 eine Vollmacht der übrigen Erben einzureichen, welche ihn auch zur Beschwerdeerhebung in deren Namen berechtige, zumal die Erben einer Erbengemeinschaft nur zusammen Beschwerde führen könnten, da sie eine notwendige Streitgenossenschaft bilden würden.

**F.b** Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 20. März 2023 beantragte der Beschwerdeführer 2 die Aufhebung der Dispositiv-Ziffer 2 der Zwischenverfügung vom 9. März 2023. Es sei festzustellen, dass er selbständig im Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht beschwerdelegitimiert sei.

**F.c** Mangels anfechtbarem Zwischenentscheid im Sinne von Art. 93 Abs. 1 BGG trat das Bundesgericht auf die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nicht ein.

**F.d** Mit Zwischenverfügung vom 17. Mai 2023 forderte das Bundesverwaltungsgericht den Beschwerdeführer 2 nochmals dazu auf, bis zum 19. Juni 2023 eine Vollmacht der übrigen Erben einzureichen, welche ihn auch zur Beschwerdeerhebung in deren Namen berechtige, ansonsten auf die Beschwerde des Beschwerdeführers 2 nicht eingetreten werde.

Weiter ersuchte das Bundesverwaltungsgericht die Vorinstanz mit Zwischenverfügung vom 17. Mai 2023 darum, bis zum 19. Juni 2023 eine Vernehmlassung in drei Exemplaren unter Beilage der gesamten Akten einzureichen.

**G.**

In ihrer Vernehmlassung vom 16. Juni 2023 beantragt die ESTV die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. Weiter reichte sie die in der Sache ergangenen Akten ein, womit dem Verfahrensantrag der Beschwerdeführer entsprochen wurde.

Im Rahmen der Begründung verweist die ESTV im Wesentlichen auf ihre Schlussverfügung vom 7. Juli 2022. Hinsichtlich der seitens der Beschwerdeführer beantragten Schwärzung des Namens der Zivilstandsbeamtin weist die ESTV darauf hin, dass es gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung Sache des Dritten sei, seine eigenen Interessen geltend zu machen. Aus Kohärenzgründen befürworte sie – die ESTV – eine einheitliche

Schwärzung des Namens der Zivilstandsbeamtin und werde die fehlende Schwärzung ausführen.

#### **H.**

Mit Replik vom 5. Juli 2023 halten die Beschwerdeführer an ihrem Standpunkt hinsichtlich der Schwärzung des Namens der Zivilstandsbeamtin fest.

#### **I.**

Mit Duplik vom 14. Juli 2023 hält die ESTV fest, die Zivilstandsbeamtin sei mangels Betroffenheit nicht zu informieren. Im Sinne von Art. 4 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1) sei der Name der Zivilstandsbeamtin indes in den zu übermittelnden Dokumenten unkenntlich zu machen, was aufgrund eines Versehens nicht durchgängig gemacht und deshalb im Hinblick auf die Übermittlung nachzuholen sei.

#### **J.**

Im Rahmen einer weiteren Stellungnahme vom 28. Juli 2023 legen die Beschwerdeführer nochmals dar, dass die Namen der Geschwister, des Neffen sowie von Gesellschaften – wie im Falle der Zivilstandsbeamtin – ebenfalls rein zufällig in den Akten auftauchen würden und in keinem Zusammenhang mit dem Amtshilfeersuchen in Bezug auf den Beschwerdeführer 1 stehen würden. Die von der ESTV vorgenommene Unterscheidung sei willkürlich. Erschwerend komme hinzu, dass die Geschwister und der Neffe nicht einzeln als beschwerdeberechtigte Personen in das Verfahren beigelegt worden seien, sondern als Teil der Erbengemeinschaft der beschwerdeberechtigten Person. Entsprechend seien sie gemäss der Zwischenverfügung des Bundesverwaltungsgerichts vom 9. März 2023 nur gemeinsam zur Beschwerde befugt, was zur Folge habe, dass einzelne Mitglieder der Erbengemeinschaft – deren Namen in den zur Übermittlung vorgesehenen Informationen auftauchen würden – faktisch keine Möglichkeiten hätten, sich gegen die Übermittlung zu wehren, sofern nicht sämtliche Mitglieder der Erbengemeinschaft damit einverstanden seien (was vorliegend der Fall sei). Diese Ungleichbehandlung sei nicht zu schützen und entsprechend seien sämtliche Namen und Informationen zu schwärzen, da diese Personen sich nicht gegen die potentielle Informationsübermittlung wehren könnten und darüber hinaus auch in keinem direkten Zusammenhang mit dem Amtshilfeersuchen stehen würden.

**K.**

Mit Eingabe vom 14. August 2023 nimmt die ESTV zu den Ausführungen der Beschwerdeführer vom 28. Juli 2023 Stellung. Sie bringt zusammengefasst vor, dass die von den Beschwerdeführern genannten Personen nicht zufällig in den Bankunterlagen auftauchen würden. Vielmehr stelle die Identität aller mit dem betroffenen Bankkonto in Verbindung stehenden Personen ein wesentliches Element bei der Überprüfung der Geldflüsse dar, weshalb die voraussichtliche Erheblichkeit dieser Informationen zu bejahen sei. Hinsichtlich der Beschwerdelegitimation führt die ESTV im Wesentlichen aus, gemäss der Rechtsprechung des Bundesgerichts bestehe im Kontext der Amtshilfe in Steuersachen ein schutzwürdiges Interesse nur in sehr speziellen Konstellationen. Grundsätzlich seien unbeteiligte Dritte durch den Spezialitätsvorbehalt gemäss Art. 28 Abs. 2 DBA CH-FR geschützt. Den in den zu übermittelnden Transaktionslisten aufgeführten Drittpersonen sei aufgrund fehlender materieller Beschwerdelegitimation keine Parteistellung zu gewähren. In verfahrenstechnischem Sinn komme den Rechtsnachfolgern der beschwerdeberechtigten Person, unabhängig von ihrem Erscheinen in den zu übermittelnden Bankdokumenten, Parteistellung zu, wobei sie eine notwendige Streitgenossenschaft bilden würden.

**L.**

Im Rahmen einer weiteren Stellungnahme vom 29. August 2023 nehmen die Beschwerdeführer zu den Ausführungen der ESTV in der Eingabe vom 14. August 2023 Stellung. Dabei legen die Beschwerdeführer ihre Rechtsauffassung hinsichtlich Namen von Drittpersonen und Beschwerdelegitimation der einzelnen Erben nochmals dar und reichen zudem eine Anmeldebestätigung des Beschwerdeführers 1 zu den Akten, wonach Letzterer (zumindest seit 1. März 2014) in Frankreich gar nicht steuerlich ansässig sei.

**M.**

In Entgegnung der Stellungnahme der Beschwerdeführer vom 29. August 2023 führt die ESTV mit Schreiben vom 13. September 2023 nochmals aus, weshalb sie die Namen der Drittpersonen als voraussichtlich erheblich erachtet.

**N.**

Mit Eingabe vom 28. September 2023 nehmen die Beschwerdeführer Stellung zum Schreiben der ESTV vom 13. September 2023 und bringen – wie

schon im Rahmen der Beschwerdeschrift – vor, es handle sich vorliegend um eine «fishing expedition».

## **O.**

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien und die Akten wird, sofern diese entscheidungswesentlich sind, im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.

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

#### **1.**

**1.1** Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der französischen DGFP vom 28. März 2018 gestützt auf Art. 28 des DBA CH-FR zugrunde (vgl. Sachverhalt Bst. A). Die Durchführung dieser Abkommensbestimmung richtet sich – unter Vorbehalt abweichender Regelungen im DBA CH-FR – nach dem StAhiG (vgl. Art. 1 Abs. 1 und 2 sowie Art. 24 StAhiG e contrario).

**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 Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG, SR 172.021), soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

#### **1.3**

**1.3.1** Der Beschwerdeführer 1 hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen und ist als Adressat der angefochtenen Schlussverfügung und als Person, die vom Amtshilfeersuchen betroffen ist, zur Beschwerdeführung legitimiert (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG und Art. 19 Abs. 2 StAhiG). Auf die form- und fristgerecht (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG) eingereichte Beschwerde ist somit hinsichtlich des Beschwerdeführers 1 – unter Vorbehalt von E. 1.3.2 – einzutreten.

**1.3.2** Auf Rechtsmittel, welche stellvertretend für Dritte bzw. in deren Interesse erhoben werden, ist gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht einzutreten (BGE 139 II 404 E. 11.1 und 137 IV 134 E. 5.2.2; Urteil

des BVGer A-6928/2019 vom 13. Dezember 2021 E. 1.4.3 m.w.H.). Die Anträge 4 und 5 der Beschwerde betreffen teilweise Drittinteressen. Insofern ist auf die Beschwerde nicht einzutreten. Vorbehalten bleibt eine Überprüfung unter dem Gesichtspunkt der voraussichtlichen Erheblichkeit (siehe dazu E. 3.2.3.3 – E. 3.2.3.6; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-2453/2021 vom 3. Mai 2023 E. 1.3.2).

#### **1.4 Hinsichtlich der Beschwerde des Beschwerdeführers 2 gilt Folgendes.**

**1.4.1** In Bezug auf die Information über das laufende Amtshilfeverfahren wird zwischen den formell betroffenen Personen unterschieden, nämlich jenen, über die im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden bzw. deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat geprüft werden soll (Art. 3 Bst. a StAhiG), und weiteren Personen, die sonst (materiell) betroffen sind (vgl. Urteile des BVGer A-4192/2020 vom 25. März 2021 E. 2.2.1, A-6859/2019 vom 2. Dezember 2020 E. 2.7.1 und A-2981/2019 vom 1. September 2020 E. 2.1.5). Davon zu unterscheiden sind «nicht betroffene Personen» im Sinne von Art. 4 Abs. 3 StAhiG. Die Übermittlung von Informationen zu solchen Personen ist gemäss dieser Bestimmung unzulässig, wenn diese Informationen für die Beurteilung der Steuersituation der betroffenen Person nicht voraussichtlich relevant sind oder wenn berechtigte Interessen von Personen, die nicht betroffene Personen sind, das Interesse der ersuchenden Seite an der Übermittlung der Informationen überwiegen. Rechtsprechungsgemäss ist der Begriff der «nicht betroffenen Person» nach Art. 4 Abs. 3 StAhiG restriktiv zu verstehen (vgl. BGE 142 II 161 E. 4.6.1 f.). Damit sollen in Anwendung des Verhältnismässigkeitsprinzips nur Personen geschützt werden, die schlichtweg 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»; Botschaft des Bundesrates vom 5. Juni 2015 zur Genehmigung des Übereinkommens des Europarats und der OECD über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen und zu seiner Umsetzung [Änderung des StAhiG], BBl 2015 5585, 5623; statt vieler: Urteil des BVGer A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 5.2.2 m.w.H.). In gewissen Konstellationen ist es aber unumgänglich, auch über Personen Informationen zu erteilen, welche nicht betroffene Personen sind. Können die ersuchten Informationen für die Steuerpflicht der im ersuchenden Staat zu besteuern Person «voraussichtlich erheblich» sein und ist ihre Übermittlung unter Verhältnismässigkeitsgesichtspunkten erforderlich, d.h. wenn die Aussonderung, Schwärzung oder anderweitige Unkenntlichmachung der Informationen den Zweck des Amtshilfeersuchens vereiteln würden, so sind sie dem ersuchenden Staat

zu übermitteln (vgl. ausführlich mit Beispielen: BGE 144 II 29 E. 4.2.2 ff., 143 II 506 E. 5.2.1 und 142 II 161 E. 4.6.1; Urteile des BGer 2C\_67/2021 vom 28. Januar 2021 E. 3.1 und 2C\_387/2016 vom 5. März 2018 E. 5.1; zum Ganzen statt vieler: Urteil des BVGer A-5714/2022 vom 30. Juni 2023 E. 1.3.1).

**1.4.2** Beschwerdeberechtigt sind gemäss Art. 19 Abs. 2 StAhiG die vom Amtshilfeersuchen direkt betroffene Person sowie weitere Personen unter den Voraussetzungen von Art. 48 VwVG. Gemäss Art. 48 Abs. 1 VwVG ist zur Beschwerde berechtigt, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen hat oder keine Möglichkeit zur Teilnahme erhalten hat (Bst. a), durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist (Bst. b) und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (Bst. c). Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung besteht ein solches Interesse im Kontext der Amtshilfe in Steuersachen nur in sehr speziellen Konstellationen (siehe dazu ausführlich: BGE 146 I 172 E. 7.1.3). Da Dritte grundsätzlich durch das Spezialitätsprinzip vor der Verwendung ihrer Informationen durch den ersuchenden Staat geschützt seien, folge allein aus dem Umstand, dass sie in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen erwähnt werden, nicht, dass sie mit Blick auf die Gewährung von Steueramtshilfe betreffend eine andere Person selber (direkt) betroffen sind und daher im Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuersachen im Sinne von Art. 19 Abs. 2 StAhiG beschwerdelegitimiert wären bzw. Parteistellung hätten (vgl. BGE 146 I 172 E. 7.1 m.w.H. und 139 II 404 E. 11.1; Urteile des BVGer A-1502/2020 vom 17. August 2021 E. 1.3.1 und A-4017/2020 vom 30. Juni 2021 E. 1.4.1).

Aus dieser Rechtsprechung ergibt sich, dass sich eine allfällige Beschwerdelegitimation von Personen, welche von einem Amtshilfeersuchen nicht formell betroffen sind, in jedem Fall darauf beschränkt, Einwände betreffend die unredigierte Übermittlung ihrer Daten zu rügen (vgl. Urteil des BGer 2C\_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.2). Sie umfasst – mangels direkter Betroffenheit und entsprechendem schutzwürdigem Interesse – nicht die Berechtigung, gegen die Leistung der Amtshilfe an sich vorzugehen (vgl. in diesem Sinne: BGE 139 II 404 E. 11.1, in welcher erwogen wurde, dass gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung im Bereich der internationalen Rechtshilfe in Strafsachen eine natürliche oder juristische Person zu Rechtsmitteln legitimiert sei, wenn sie von der verlangten Rechtshilfemassnahme unmittelbar betroffen werde. Für bloss indirekt Betroffene, insbesondere Personen, die zwar in den erhobenen Unterlagen erwähnt würden, aber nicht direkt von Zwangsmassnahmen betroffen bzw.

Inhaber von sichergestellten Dokumenten seien, sei die Beschwerdebefugnis grundsätzlich zu verneinen [vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5714/2022 vom 30. Juni 2023 E. 1.3.2]).

**1.4.3** Betreffend die Tragweite der Verfahrensgarantien von Personen, die vom Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuersachen nicht direkt betroffen sind, deren Name im Verfahren aber erscheint, hat sich das Bundesgericht jüngst geäußert. Es hat festgehalten, dass die ESTV gemäss Art. 14 Abs. 2 StAhiG nur gehalten sei, die vom Verfahren der Amtshilfe nicht betroffenen Personen, deren Name aber in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen erscheine, über den Bestand dieses Verfahrens zu informieren, wenn deren Beschwerderecht im Sinne von Art. 19 Abs. 2 StAhiG aus den Akten klarerweise hervorgehe bzw. «evident» sei (vgl. BGE 146 I 172 E. 7.3.1 f.; Urteil des BGer 2C\_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.2 und 6.3.1). Gemäss Bundesgericht liefe es dem in der Steueramtshilfe besonders bedeutsamen Beschleunigungsgebot zuwider, wenn die ESTV auch Personen informieren müsste, deren Beschwerdeberechtigung nicht offensichtlich sei (vgl. dazu: BGE 146 I 172 E. 6.2 und 7.3.1; Urteil des BGer 2C\_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.2 und 6.3.1). Zudem schütze das Spezialitätsprinzip Dritte vor der Verwendung ihrer Informationen durch den ersuchenden Staat (BGE 147 II 13 E. 3.5; vgl. auch: E. 1.3.2).

Es drängt sich entsprechend dem Bundesgericht auf, solchen Personen, welche zwar in den Unterlagen erscheinen, deren Beschwerdelegitimation jedoch nicht evident erscheint, dann Rechtsschutz zu gewähren, wenn sie selbst um Teilnahme am Verfahren ersuchen. Ist Letzteres hingegen nicht der Fall, erscheinen – nach Ansicht des Bundesgerichts – die datenschutzrechtlichen Rechtsbehelfe und Rechtsmittel als genügend (zum Ganzen: Urteil des BGer 2C\_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.2 sowie ferner BGE 146 I 172 E. 7.2; Urteile des BVGer A-5714/2022 vom 30. Juni 2023 E. 1.3.3 und A-3972/2019 vom 22. März 2021 E. 4.2.2).

Art. 48 Abs. 1 Bst. a zweiter Halbsatz VwVG («keine Möglichkeit zur Teilnahme erhalten hat») ist deshalb unter Berücksichtigung des völkerrechtlichen Kontexts (vgl. E. 1.4.2) dahingehend auszulegen, dass nur diejenigen Dritten zum Beschwerdeverfahren legitimiert sind, die von der ESTV zu Unrecht nicht über das Amtshilfeverfahren informiert worden sind und folglich auch zu Unrecht keine Möglichkeit zur Teilnahme am vorinstanzlichen Verfahren erhalten haben (Teilurteil des BVGer A-5180/2020 vom 20. Dezember 2023 E. 5.2.2; Urteil des BVGer A-5714/2022 vom 30. Juni 2023 E. 3.4.1 erster Absatz). Es ist somit nicht Sache des Bundesverwaltungs-

gerichts – als Beschwerdeinstanz in Amtshilfesachen – unter Missachtung des vom Gesetzgeber festgelegten Instanzenzugs an die Stelle der Vorinstanz zu treten und Drittpersonen in das Verfahren einzubeziehen, obwohl die ESTV diese zu Recht nicht über das Amtshilfeverfahren informiert hat (Teilurteil des BVGer A-5180/2020 vom 20. Dezember 2023 E. 5.2.2).

**1.4.4** Wie die Vorinstanz u.a. im Rahmen ihrer Eingabe vom 14. August 2023 zurecht ausführte, durfte sie den Beschwerdeführer 2 als nicht evident beschwerdeberechtigt betrachten und war deshalb nicht gehalten, den Beschwerdeführer («in dessen eigener Sache») über den Bestand des Verfahrens zu informieren. Denn allein der Umstand, dass der Beschwerdeführer 2 in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen erwähnt ist, führt nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung nicht zu einer Benachrichtigungspflicht über das Verfahren bzw. zu einer evidenten Beschwerdeberechtigung (vgl. E. 1.4.2 f.).

In diesem Sinne kann Art. 48 Abs. 1 Bst. a VwVG vorliegend nicht als erfüllt gelten, womit auf die Beschwerde des Beschwerdeführers 2 zumindest insoweit nicht einzutreten ist, als sie «in dessen eigener Sache» bzw. betreffend die unredigierte Übermittlung seiner Daten erfolgt.

**1.5** Weiter gilt hinsichtlich der Beschwerde des Beschwerdeführers 2, insofern er als Rechtsnachfolger der beschwerdeberechtigten Person auftritt, Folgendes:

**1.5.1** Die Erben einer Erbengemeinschaft können nur zusammen Beschwerde führen, sie bilden eine notwendige Streitgenossenschaft (vgl. Art. 602 ZGB; Urteil des BVGer A-6674/2010 vom 27. Oktober 2011 E. 1.2.5; vgl. PETER RUGGLE in: Karl Spühler/Luca Tenchio/Dominik Infanger [Hrsg.], Basler Kommentar, Schweizerische Zivilprozessordnung, 2010, N 4-6 zu Art. 70).

**1.5.2** Mit Zwischenverfügungen vom 9. März 2023 und 17. Mai 2023 forderte das Bundesverwaltungsgericht den Beschwerdeführer 2 dazu auf, bis zum 19. Juni 2023 eine Vollmacht der übrigen Erben einzureichen, welche ihn auch zur Beschwerdeerhebung in deren Namen berechtige, ansonsten auf die Beschwerde des Beschwerdeführers 2 (in der Eigenschaft als Rechtsnachfolger der beschwerdeberechtigten Person) nicht eingetreten werden könne.

**1.5.3** Im Rahmen ihrer Stellungnahme vom 29. August 2023 führen die Beschwerdeführer hierzu aus, die bundesgerichtliche Rechtsprechung

hinsichtlich notwendiger Streitgenossenschaft sei nicht so sakrosankt, wie die ESTV behaupte. Im Urteil des BGer 1C\_530/2021 vom 23. August 2022 E. 2.3 werde einem einzelnen Streitgenossen die Möglichkeit eingeräumt, in einer öffentlich-rechtlichen Angelegenheit Beschwerde zu erheben. Dies, wenn das Rechtsmittel darauf ausgelegt sei, eine belastende oder Pflicht begründende Anordnung abzuwenden, und die Durchsetzung des Rechtsstandpunkts einzelner die Interessen der Gemeinschaft oder der übrigen Mitglieder nicht zu beeinträchtigen vermöge.

**1.5.4** Da im vorliegenden Fall nicht genügend substantiiert worden ist, dass die Beschwerdelegitimation des Beschwerdeführers 2 als Rechtsnachfolger der beschwerdeberechtigten Person die Interessen der Gemeinschaft oder der übrigen Mitglieder nicht tangieren würde, kann die zitierte bundesgerichtliche Rechtsprechung vorliegend zum vornherein nicht zur Anwendung gelangen. Mangels Vollmacht seitens der übrigen Rechtsnachfolger, welche ihn auch zur Beschwerdeerhebung in deren Namen berechtigen würde, ist somit auf die Beschwerde des Beschwerdeführers 2, insofern er als Rechtsnachfolger der beschwerdeberechtigten Person auftritt, ebenfalls nicht einzutreten.

**1.6** Das Bundesverwaltungsgericht kann die angefochtene Schlussverfügung in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführer können 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** Das vorliegende Amtshilfeersuchen betrifft die Steuerjahre 2010 bis 2017 und stützt sich auf Art. 28 DBA CH-FR (in der hier anwendbaren Fassung gemäss Art. 7 des Zusatzabkommens vom 27. August 2009 [AS 2010 5683; nachfolgend: Zusatzabkommen 2009]; Art. 11 Abs. 3 des Zusatzabkommens 2009) und auf Ziff. XI des im DBA CH-FR integrierten Zusatzprotokolls in der Fassung gemäss Art. 1 der Vereinbarung vom 25. Juni 2014 über die Änderung des Zusatzprotokolls zum revidierten Abkommen zwischen der Schweiz und Frankreich vom 9. September 1966 zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Vermeidung von Steuerbetrug und Steuerflucht (AS 2016 1195, nachfolgend: Vereinbarung 2014).

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 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 Bundesgericht beschränkt Art. 2 Abs. 3 der Vereinbarung 2014 jedoch die Anwendung von Ziff. XI Abs. 3 Bst. a des Zusatzprotokolls ausschliesslich für – vorliegend nicht einschlägige – Gruppensuchen auf Informationen betreffend Zeiträume ab dem 1. Februar 2013 (BGE 146 II 150 E. 5.5.2 ff.).

## **2.2**

**2.2.1** Gemäss Ziff. XI Abs. 3 des Zusatzprotokolls muss das Amtshilfege-such 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-4143/2018 vom 28. Mai 2015 E. 2.2.1).

**2.2.2** Enthält ein Amtshilfeersuchen alle Informationen, die gemäss dem anwendbaren Übereinkommen erforderlich sind, kann das Vorliegen einer sog. «fishing expedition» (vgl. hierzu E. 2.3.2) 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).

**2.2.3** Die Auslegung von Amtshilfeersuchen 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). 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.).

## **2.3**

**2.3.1** Gemäss Art. 28 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-FR tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen aus, die zur Durchführung des 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 Informationsaustausch in Anwendung von Art. 28 DBA CH-FR ist nicht durch Art. 1 DBA CH-FR (persönlicher Geltungsbereich) und Art. 2 DBA CH-FR (sachlicher Geltungsbereich bzw. unter das Abkommen fallende Steuern) eingeschränkt (Art. 28 Abs. 1 Satz 2 DBA CH-FR).

**2.3.2** 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).

**2.3.3** Wurde ein Gesuch zum Zweck der Beweisausforschung gestellt, wird gemäss innerstaatlichem Recht darauf nicht eingetreten (Art. 7 Bst. a StAhiG).

**2.3.4** 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 und 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).

Rechtsprechungsgemäss können Informationen zu Konten, an welchen eine Zeichnungsberechtigung besteht, der ersuchenden Behörde einen Hinweis auf die steuerrechtlich relevante Situation einer betroffenen Person geben und sind daher als voraussichtlich erhebliche Informationen grundsätzlich zu übermitteln (BGE 147 II 116 E. 5.3 m.w.H.; Urteile des BVGer A-843/2021 vom 9. Dezember 2021 E. 3.1.2 und A-625/2018 und A-3455/2018 vom 12. November 2018 E. 6.3.4.6 m.w.H.).

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung wird ein Bankkonto «indirekt» gehalten, wenn eine Person die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Guthaben dieses Kontos hat. Dabei ergibt sich die wirtschaftliche Verfügungsmacht entweder aus der wirtschaftlichen Berechtigung am Konto oder aus einer Vollmacht, welche eine Verfügungsmacht über das Konto verleiht (BGE 147 II 116 E. 4.3). Eine Zeichnungsberechtigung für ein Konto entspricht einer Vollmacht, welche zur Verfügung über das Kontoguthaben berechtigt (vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-232/2022 vom 16. Februar 2023; ARPAGAUS/STADLER/WERLEN, Das Schweizerische Bankgeschäft, 8. Aufl. 2021, Rz. 566).

**2.3.5** 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 und 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.).

**2.3.6** 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).

**2.3.7** 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 und 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 und 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 und 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 und 142 II 161 E. 2.1.1; Urteile des BGer 2C\_282/2021 vom 15. Juni 2022 E. 4.2.2 und 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 und 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 und 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.).

## **2.4**

**2.4.1** 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 und 142 II 218 E. 3.1; Urteile des BVGer A-765/2019 vom 20. September 2020 E. 2.2 und A-381/2018 vom 21. November 2018 E. 4.2).

**2.4.2** 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 und 139 II 451 E. 2.2.1; Urteile des BVGer A-2259/2021 vom 18. Februar 2022 E. 2.2 und 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 und 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 und 144 II 206 E. 4.4).

## **2.5**

**2.5.1** Informationen können im abkommensrechtlichen Sinne nur dann als voraussichtlich erheblich qualifiziert werden (vgl. E. 2.3), 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).

**2.5.2** 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. und 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).

**2.5.3** 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. 2.2.3) noch die wahrscheinliche Relevanz des Amtshilfeersuchens (vgl. E. 2.3) 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. 2.2.1). 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 E. 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).

**2.5.4** 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. 2.4) – 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 und 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; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4830/2021 vom 23. Oktober 2023 E. 2.6).

**2.6** 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.**

Im vorliegenden Fall ist zunächst strittig und zu prüfen, ob das Amtshilfeersuchen einer unzulässigen «fishing expedition» entspricht (E. 3.1). Im Streit liegt zudem, ob die zur Übermittlung vorgesehenen Daten voraussichtlich erheblich sind bzw. ob diverse Angaben inkl. Namen von Drittpersonen zu schwärzen sind (E. 3.2). Sodann ist zu klären, ob hinsichtlich der Übermittlung der Kontodaten des Kontos bei der Bank 2 ein rechtswidriger spontaner Informationsaustausch vorliegt (E. 3.3).

**3.1** Der Beschwerdeführer 1 begründet seine Beschwerde vorab damit, dass für das im Ersuchen genannte Konto keine Ergebnisse geliefert werden konnten und es sich beim Konto, für welches nun Informationen übermittelt werden sollen, um einen Zufallsfund handle. Der Umstand, dass seine Mutter beim selben Bankinstitut ein Konto gehabt habe, an welchem er kollektivbevollmächtigt gewesen sei, könne nicht anders als ein Zufallsfund und entsprechend als unzulässige Beweisausforschung im Sinne des DBA CH-FR bzw. des StAhiG qualifiziert werden, weshalb die Amtshilfe zu verweigern sei.

Diesbezüglich ist dem Beschwerdeführer 1 zu entgegnen, dass zurecht unbestritten ist, dass das in Frage stehende Amtshilfeersuchen alle gemäss Ziff. XI Abs. 3 des Zusatzprotokolls erforderlichen Informationen enthält (vgl. E. 2.2.1). Damit kann das Vorliegen einer sog. «fishing expedition» grundsätzlich verneint werden (E. 2.2.2). Zudem entspricht es geltender Rechtsprechung, dass die Erfragung weiterer Konten bei derselben Bank nicht als «fishing expedition» gewertet wird (vgl. statt vieler: Urteil des

BVGer A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.5 und E. 3.3). Es liegt somit keine «fishing expedition» vor.

**3.2** Weiter bringt der Beschwerdeführer 1 vor, verschiedene zur Übermittlung vorgesehene Informationen seien nicht voraussichtlich erheblich.

### **3.2.1**

**3.2.1.1** Der Beschwerdeführer 1 legt unter anderem dar, die Kontoinformationen seiner Mutter, welche per Zufall bei derselben Bank eine Kontoverbindung gehabt habe, und nun übermittelt werden sollen, fehle es von vorneherein an einer voraussichtlichen Erheblichkeit für die Einkommens- und Vermögenssteuerzwecke in Bezug auf ihn, da er einerseits lediglich eine Kollektivunterschrift (gemeinsam mit seiner Mutter oder der anderen Geschwister) gehabt habe und entsprechend gar nicht selbständig über die Vermögenswerte auf diesem Konto habe verfügen können. Andererseits habe er – der Beschwerdeführer 1 – während der gesamten Periode von 2010 – 2017 keine einzige Transaktion in Bezug auf dieses Konto veranlasst. Bei der Kollektivvollmacht habe es sich um eine reine (Notfall-)Massnahme, für den Fall, dass die Mutter nicht mehr selbständig über die Finanzen entscheiden könne, gehandelt. Darüber hinaus sei nochmals festzuhalten, dass die Kollektivvollmacht aus steuerlicher Optik in keiner Weise die Besteuerung seiner Person tangiere.

**3.2.1.2** Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers 1 können rechtsprechungsgemäss Informationen zu Konten, an welchen eine Zeichnungsberechtigung besteht, der ersuchenden Behörde einen Hinweis auf die steuerrechtlich relevante Situation einer betroffenen Person geben und sind daher als voraussichtlich erhebliche Informationen grundsätzlich zu übermitteln (E. 2.3.4). Sowohl wirtschaftlich Berechtigte als auch Bevollmächtigte können die Befugnis haben, über ein Bankkonto zu verfügen (vgl. BGE 147 II 116 E. 5.3). Es besteht somit zumindest die Möglichkeit, dass der Beschwerdeführer 1 – zusammen mit anderen zeichnungsberechtigten Personen – über das in Frage stehende Konto Einkünfte oder Vermögen vor dem französischen Fiskus verborgen hat. Ziel der Amtshilfeersuchen ist es gerade, diesem Verdacht nachzugehen. Die voraussichtliche Erheblichkeit der entsprechenden Kontoinformationen ist durch die Bevollmächtigung des Beschwerdeführers 1 somit gegeben.

### **3.2.2**

**3.2.2.1** Weiter führt der Beschwerdeführer 1 aus, dass sich die (zumindest teilweise) fehlende voraussichtliche Erheblichkeit auch aus dem Umstand

ergebe, dass er seit dem 1. März 2014 nicht mehr in Frankreich steuerlich ansässig sei. Dies sei der ESTV bereits mitgeteilt worden. Gleichwohl werde seine Adresse nach wie vor in Frankreich angegeben. So sei auch die Aussage in Ziff. 9, erster Absatz des Amtshilfeersuchens nicht korrekt, worin die französischen Behörden ausführten: «toutes ces personnes sont résidentes fiscales en France sur la période concernée par la demande». Spätestens mit dem Wechsel der steuerlichen Ansässigkeit von Frankreich in die Schweiz im Jahr 2014 seien die Informationen, welche ab diesem Datum an Frankreich übermittelt werden sollen, nicht mehr voraussichtlich erheblich. Entsprechend entfalle ab diesem Zeitpunkt die Rechtsgrundlage für einen Informationsaustausch, weshalb eventualiter lediglich die Informationen auszutauschen seien bis zu jenem Zeitpunkt als er – der Beschwerdeführer 1 – seine steuerliche Ansässigkeit in die Schweiz verlegt habe.

**3.2.2.2** In diesem Punkt ist der Beschwerdeführer 1 vorab darauf hinzuweisen, dass es im Grundsatz unbehilflich ist, wenn sich die betroffene Person im Rahmen des Amtshilfeverfahrens auf eine (unbeschränkte) Steuerpflicht in einem anderen (als dem ersuchenden) Staat beruft. 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 – unter Berücksichtigung des Vertrauensprinzips – 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 (vgl. zum Ganzen: E. 2.5).

Da für den Beschwerdeführer 1 eine «attestation d'établissement» ins Recht gelegt wurde, wonach per 1. März 2014 dessen Hauptwohnsitz in der Schweiz liegt, wäre vorliegend (auch) eine unbeschränkte steuerliche Ansässigkeit des Beschwerdeführers 1 in der Schweiz denkbar. Daher ist vorliegend zu prüfen, ob aus dem Ersuchen ein Anknüpfungspunkt hervorgeht, welcher einem der Kriterien zur Bestimmung der steuerlichen Ansässigkeit in Art. 4 Abs. 2 DBA CH-FR entspricht. Aus dem Amtshilfeersuchen bzw. aus der für den Beschwerdeführer 1 genannten Adresse in Frankreich ergibt sich, dass die ersuchende Behörde auch im Zeitpunkt des Ersuchens nach wie vor davon ausging, dass der Beschwerdeführer 1 in

Frankreich über eine ständige Wohnstätte verfügt. Im Sinne des Vertrauensprinzips und mangels offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche im Amtshilfeersuchen ist hierauf abzustellen (E. 2.4). Die Tatsache, dass der Beschwerdeführer 1 seine steuerliche Ansässigkeit in Frankreich als ab 2014 beendet betrachtet, ändert demnach nichts an der voraussichtlichen Erheblichkeit der zur Übermittlung vorgesehenen Daten (E. 2.5.1).

### **3.2.3**

**3.2.3.1** Sodann führt der Beschwerdeführer 1 zur Begründung seiner Anträge 4 und 5 aus, die (zur Übermittlung vorgesehenen) Informationen stünden in keinem Zusammenhang mit Frankreich, da die beschwerdeberechtigte Person (Mutter des Beschwerdeführers 1) während der gesamten Periode von 2010 bis 2016 in der Schweiz ansässig gewesen sei und seine Kollektivvollmacht keinen ausreichenden Konnex im Sinne des DBA CH-FR darstelle, welcher einen Informationsaustausch rechtfertigen würde. Entsprechend habe bis zum Todestag der beschwerdeberechtigten Person kein Konnex bestanden zwischen ihm – dem Beschwerdeführer 1 – und dem betreffenden Konto. Entsprechend dürften auch keine Informationen vor dem Todestag der beschwerdeberechtigten Person ausgetauscht werden.

**3.2.3.2** Diesbezüglich ist auf E. 3.2.1.2 zu verweisen, wonach die Zeichnungsberechtigung des Beschwerdeführers 1 am in Frage stehenden Konto für die voraussichtliche Erheblichkeit der zur Übermittlung vorgesehenen Informationen ausreicht.

**3.2.3.3** Der Beschwerdeführer 1 macht weiter geltend, aus den zu übermittelnden Informationen seien die Namen der Geschwister, dem Neffen sowie weitere Informationen ersichtlich, welche in keinem Zusammenhang mit ihm – dem Beschwerdeführer 1 – stehen würden. Sie stünden auch in keinem Zusammenhang mit dem Ersuchen der französischen Behörden und seien nicht ansatzweise von Relevanz in Bezug auf die Besteuerung der betroffenen Person (i.e. seiner Person) in Frankreich. Entsprechend seien die Namen der Geschwister, Neffen sowie der Gesellschaften F. \_\_\_\_\_ AG bzw. G. \_\_\_\_\_ SA in den zu übermittelnden Unterlagen zu schwärzen.

**3.2.3.4** Hierzu ist dem Beschwerdeführer 1 zu entgegnen, dass die genannten Personen bzw. Gesellschaften keinesfalls rein zufällig in den zur Übermittlung vorgesehenen Dokumenten auftauchen (E. 1.4.1). Vielmehr stellt, wie die ESTV im Rahmen ihrer Eingabe vom 14. August

2023 zurecht festgehalten hat, die Identität aller mit dem betroffenen Bankkonto in Verbindung stehenden Personen ein wesentliches Element bei der Überprüfung der Geldflüsse dar. Schon deshalb kann nicht ausgeschlossen werden, dass diese Informationen im Zusammenhang mit der Besteuerung des Beschwerdeführers 1 voraussichtlich erheblich sein könnten (E. 2.3; vgl. auch Urteil des BVGer A-843/2021 vom 9. Dezember 2021 E. 3.4.1). Die seitens des Beschwerdeführers 1 genannten Namen sind demnach nicht zu schwärzen.

Nicht ausser Acht zu lassen ist hierbei, dass sämtliche Drittpersonen durch das Spezialitätsprinzip vor der Verwendung der sie betreffenden Informationen durch den ersuchenden Staat gegen sie selbst geschützt sind (E. 2.6; Urteil des BVGer A-2177/2021 vom 22. September 2021 E. 4.2.3). Gemäss Dispositiv-Ziff. 5 der angefochtenen Schlussverfügung wird die ESTV bei der Übermittlung der Informationen die ersuchende Behörde ausdrücklich darauf hinweisen.

**3.2.3.5** Mit Bezug auf die Schwärzung von Informationen führt der Beschwerdeführer 1 weiter aus, der Name der Zivilstandsbeamtin auf der Todesurkunde der beschwerdeberechtigten Person sei auf der zweiten Seite geschwärzt, auf der ersten Seite jedoch, sei die Schwärzung des Namens unterlassen worden. Wenn diese Schwärzungen aus Sicht der ESTV notwendig seien, so sollten sie zumindest vollständig vorgenommen werden. Ansonsten sei die betreffende Person als beschwerdeberechtigte Person in das Verfahren beizuladen.

**3.2.3.6** Soweit diesbezüglich überhaupt auf die Beschwerde einzutreten ist (vgl. E. 1.3.2), ist sie gutzuheissen. Wie die ESTV selbst eingeräumt hat, ist die konsequente Schwärzung des Namens der Zivilstandsbeamtin infolge eines Versehens unterblieben. Die ESTV ist demnach anzuweisen, den Namen der Zivilstandsbeamtin in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen konsequent zu schwärzen.

### **3.3**

**3.3.1** Sodann sieht der Beschwerdeführer 1 in der Nennung des Kontos (Konto 3) bei der Bank 2 einen – vorliegend rechtswidrigen – spontanen Informationsaustausch. Dieses sei zu schwärzen. In der Schlussverfügung werde dieses Konto in keiner Weise erwähnt, noch werde ausgeführt, weshalb dieses Konto in den zu übermittelnden Informationen aufgeführt sei.

Woher die Information in Bezug auf dieses Konto stamme, sei aus den Akten nicht ersichtlich.

Da das Konto weder durch die französischen Behörden im Amtshilfeersuchen angefragt worden sei, es sich nicht um ein Konto bei der Bank 1 handle und das Konto auch nicht auf seinen Namen laute, bestehe keine Rechtsgrundlage, um die Information in Bezug auf dieses Konto zu übermitteln. Da weder das Konto selbst noch die Bank 2 oder der Inhaber, der wirtschaftlich Berechtigte oder Bevollmächtigte des Kontos Gegenstand des Amtshilfeersuchens der französischen Behörden sei, sei die Übermittlung der Kontoinformationen als spontaner Informationsaustausch gemäss Art. 22a StAhiG zu qualifizieren. Da der spontane Informationsaustausch erst per 1. Januar 2017 in Kraft getreten sei, die Kontoinformation jedoch einen Zeitraum vor dem 1. Januar 2017 betreffe, dürften auf dieser Grundlage keine Informationen übermittelt werden. Entsprechend seien sowohl der Name «Bank 2» als auch die Kontonummer (Konto 3) vor einer allfälligen Übermittlung von Informationen durch die ESTV zu schwärzen.

**3.3.2** Die DGFP ersuchte die ESTV u.a. um die Übermittlung folgender Daten (vgl. Sachverhalt Bst. A.d): «En cas de clôture du compte, veuillez indiquer la date du transfert des avoirs ainsi que la banque, le compte de destination et le territoire concerné.»

Dementsprechend forderte die ESTV die Bank 1 mit Editionsverfügung vom 25. Mai 2018 u.a. dazu auf, im Falle der Kontoschliessung im ersuchten Zeitraum das Datum des Vermögenstransfers, die Empfängerbank, das Empfängerkonto und das betroffene Staatsgebiet zu bezeichnen. Diesbezüglich dürfe auf die letzte Abbuchung abgestellt werden. Hierauf hat die Bank 1 der ESTV mit Schreiben vom 8. August 2018 die ersuchten Informationen geliefert (vgl. Sachverhalt Bst. B). Aus diesen Informationen ergibt sich, dass das Konto bei der Bank 1, wofür der Beschwerdeführer 1 zeichnungsberechtigt war, am 13. Juli 2016 geschlossen und der Saldo auf das fragliche Konto bei der Bank 2 in der Schweiz überwiesen wurde.

Somit ist das Konto bei der Bank 2 vom Amtshilfeersuchen erfasst. Die ESTV hat dementsprechend keine Informationen zur Übermittlung vorgesehen, die nicht im Amtshilfeersuchen aufgeführt sind. Es kann daher kein spontaner Informationsaustausch vorliegen.

**4.**

Demnach ist die Beschwerde im Sinne der Erwägungen teilweise gutzuheissen. Die Vorinstanz ist anzuweisen, die Schwärzung im Sinne von E. 3.2.3.6 vorzunehmen. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

**5.**

Der Beschwerdeführer 1 obsiegt lediglich marginal, weshalb die Beschwerdeführer die Verfahrenskosten vollumfänglich zu tragen haben (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf CHF 5'000.- festzulegen (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]). Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss ist für die Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. 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).

*(Das Dispositiv folgt auf der nächsten Seite.)*

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Die Vorinstanz wird angewiesen, die Schwärzung im Sinne von E. 3.2.3.6 vorzunehmen. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

**2.**

Die Verfahrenskosten von CHF 5'000.- werden den Beschwerdeführern auferlegt. Der in derselben Höhe geleistete Kostenvorschuss wird für die Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführer und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Jürg Steiger

Roger Gisclon

**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:

Zustellung erfolgt an:

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