



Urteil vom 28. Februar 2025

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,
Richterin Iris Widmer,
Gerichtsschreiberin Barbara Camenzind.

Parteien

A. _____,
vertreten durch
lic. iur. Stefan Oesterhelt, Rechtsanwalt LL.M., und
MLaw Miriam Kämpf, Rechtsanwältin,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-FR).

Sachverhalt:**A.**

A.a Am (Datum) richtete die französische Steuerbehörde, die Direction Nationale des Vérifications de Situations Fiscales (nachfolgend: ersuchende Behörde) betreffend A._____ (nachfolgend: betroffene Person) 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).

A.b Die ersuchende Behörde führte im Amtshilfeersuchen aus, die betroffene Person werde von den französischen Steuerbehörden für die Jahre 2018 bis 2021 einer Steuerprüfung unterzogen. Die betroffene Person sei Eigentümerin einer Immobilie in (...) sowie zu 20% Miteigentümerin einer weiteren Immobilie in (...); letztere sei am (Datum) verkauft worden. Zudem sei die betroffene Person seit (...) Geschäftsführerin und alleinige Gesellschafterin einer Unternehmung mit Sitz in (...) und verfüge über mehrere Bankkonten, welche in den (...) Filialen eröffnet worden seien. Aufgrund eines Überweisungsauftrags habe die französische Behörde Kenntnis davon, dass die betroffene Person über das Schweizer Bankkonto Nr. (Kontonummer) bei der Bank B._____ (nachfolgend: Bank 1) verfüge. Hinsichtlich dieses Kontos ersuchte die französische Behörde um verschiedene Informationen.

B.

B.a Mit Editionsverfügung vom 25. April 2023 forderte die ESTV die Bank 1 auf, ihr die ersuchten Informationen zuzustellen sowie die im Ausland ansässige betroffene Person über das laufende Amtshilfeverfahren zu informieren.

B.b Mit Editionsverfügung von 16. Juni 2023 forderte die ESTV die C._____ (nachfolgend: Bank 2) auf, ihr Informationen zuzustellen.

B.c Die Banken 1 und 2 kamen der Aufforderung fristgerecht nach.

C.

C.a Die ESTV erteilte der Vertretung der betroffenen Person am 18. Juli 2023 Akteneinsicht und die Möglichkeit zur Stellungnahme.

C.b Die Vertretung der betroffenen Person nahm am 10. August 2023 und 18. September 2023 Stellung. Sie widersetzte sich der Amtshilfe.

D.

Die ESTV erliess am 11. Oktober 2023 eine Schlussverfügung. Sie verfügte die Leistung der ersuchten Amtshilfe (Dispo.-Ziff. 1). Sie übermittle die Informationen zum Bankkonto bei der Bank 1 sowie Informationen zu vier Kreditkarten bei der Bank 2 (Dispo.-Ziff. 2). Die ESTV werde die ersuchende Behörde darauf hinweisen, dass die genannten Informationen im ersuchenden Staat nur in Verfahren gegen die betroffene Person verwendet werden dürften (Dispo.-Ziff. 3).

E.

E.a Am 10. November 2023 erhob die betroffene Person (nachfolgend auch: Beschwerdeführer) gegen die Schlussverfügung der ESTV vom 11. Oktober 2023 Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht mit folgenden Anträgen:

1. Es sei die Schlussverfügung der ESTV vom 11. Oktober 2023 aufzuheben und es sei keine Amtshilfe zu leisten.
2. Subeventualiter sei die Sache an die ESTV zur Einholung des Nachweises der Zustellung sowie Vornahme der gesetzeskonformen Anpassungen und Schwärzung zurückzuweisen.
3. Sub-Subeventualiter seien die Informationen und die Annex 1 bis 4 wie folgt zu schwärzen bzw. anzupassen und erst in revidierter Form oder gar nicht auszutauschen:

Antwort auf Frage a) hat wie folgt zu lauten:

"Selon les informations fournies par la banque B._____, Monsieur A._____ est titulaire et ayant droit économique du compte (Kontonummer) ouvert le (Datum). Veuillez trouver, en annexe 1, les états de fortune et les relevés de ledit compte et en annexe 2 le formulaire A. Ledit compte n'a pas été clôturé pendant la période concernée."

Streichung von:

Aussi, Monsieur A._____ est titulaire de 4 cartes de crédit auprès C._____, liées à la relation bancaire (Kontonummer) susmentionnée, avec ces identifications:

VISA Gold n. (Kontonummer)

MC Gold n. (Kontonummer)

VISA CI n. (Kontonummer)

MC CI n. (Kontonummer)

Veillez trouver, en annexe 3, les relevés de compte desdites cartes de crédit et en annexe 4 les relatifs formulaires d'ouverture.

Annex 1

Schwärzung der Überweisungen betreffend folgende Personen:

D. _____ (S. 8, S. 91, S. 124, S. 148, S. 149, S. 229, S. 242);

E. _____ (S. 244);

Maître F. _____ (S. 73, S. 82, S. 92),

Maître G. _____ (S. 73, S. 92),

Maître H. _____ (S. 73, S. 197, S. 243),

I. _____ (S. 73, S. 92).

Annex 3

Annex 3 ist nicht auszutauschen.

Annex 4

Annex 4 ist nicht auszutauschen.

4. Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten des Bundes.

E.b Zur Begründung bringt der Beschwerdeführer insbesondere vor, er habe in den Jahren 2018 bis 2021 in (...) (Überseegebiet des Vereinigten Königreichs) gelebt. Er habe in diesen Jahren über keine relevante Wohnstätte in Frankreich verfügt. Das Zentrum seiner wirtschaftlichen Interessen habe sich in den Jahren 2018 bis 2021 nicht in Frankreich befunden. Entgegen der Behauptung im Ersuchen habe er nie eine Aufforderung der französischen Steuerverwaltung erhalten, Informationen zum Konto Nr. (Kontonummer) offenzulegen. Weil keine Ansässigkeit bestehe, komme das Amtshilfeersuchen einer «fishing expedition» gleich. Im Übrigen sei nach den Kreditkartenabrechnungen und Eröffnungsunterlagen gar nicht gefragt worden. Insofern liege eine unzulässige spontane Amtshilfe vor. Es sei zudem nicht ersichtlich, inwiefern Angaben über die Identität von Zahlungsempfängern für die französischen Steuerbehörden relevant sein könnten.

F.

Am 4. Januar 2024 reicht die Vorinstanz die amtlichen Akten ein und verzichtet auf eine Vernehmlassung. Sie verweist vollumfänglich auf ihre Schlussverfügung.

Auf die Vorgehen der Parteien sowie die Akten wird – sofern sie für den Entscheid wesentlich sind – in den Erwägungen näher eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**1.**

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der ersuchenden französischen Steuerbehörde vom 19. April 2023 gestützt auf Art. 28 des DBA CH-FR zugrunde. Die Durchführung dieser Abkommensbestimmung richtet sich – unter Vorbehalt abweichender Regelungen im DBA CH-FR – nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1; vgl. Art. 1 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 Der Beschwerdeführer 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 einzutreten.

1.4 Das Bundesverwaltungsgericht kann die angefochtene Schlussverfügung in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht und der unrichtigen oder unvollständigen

Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. a bis c VwVG).

2.

2.1 Das vorliegende Amtshilfeersuchen betrifft die Steuerjahre 2018 bis 2021 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).

2.2

2.2.1 Gemäss Ziff. XI Abs. 3 des Zusatzprotokolls 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 BVerfG 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 BVerfG 2C_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.3; Urteil des BVerfG 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).

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.).

2.3.8 Die Übermittlung von Informationen zu Personen, die nicht formell betroffene Personen sind, ist gemäss Art. 4 Abs. 3 StAhiG 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 (vgl. Urteile des BVGer A-4987/2021 vom 20. Mai 2022 E. 2.2.5; A-5447/2020 vom 6. Oktober 2021 E. 2.4.4).

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 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_287/2019 vom 13. Juli 2020 E. 5; Urteil des BVGer A-4987/2021 vom 20. Mai 2022 E. 2.2.6 m.w.H.). In gewissen Konstellationen ist es unumgänglich, auch über Personen Informationen zu erteilen, deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat nicht geltend gemacht wird (statt vieler: Urteil des BVGer A-4228/2018 vom 26. August 2019 E. 2.6.3). Können die ersuchten Informationen für die Steuerpflicht der im ersuchenden Staat zu steuernden 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 würde, so sind sie dem ersuchenden Staat zu übermitteln (vgl. ausführlich mit Beispielen: BGE 144 II 29 E. 4.2.2 ff. und 141 II 436 E. 4.2.3 f.; Urteil des BGer 2C_615/2018 vom 26. März 2019 E. 3.1; Urteil des BVGer A-4987/2021 vom 20. Mai 2022 E. 2.2.6 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 und 2.4) 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).

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 Übermittlung von Daten vorgesehen ist, die von der ersuchenden Behörde gar nicht verlangt worden sind (E. 3.2). Im Weiteren ist die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips umstritten (E. 3.3). Zu prüfen ist schliesslich die voraussichtliche Erheblichkeit der ersuchten Informationen (E. 3.4). In diesem Zusammenhang sind auch die Schwärzungsanträge hinsichtlich verschiedener Personennamen zu beurteilen (E. 3.5).

3.1

3.1.1 Der Beschwerdeführer macht geltend, aufgrund der fehlenden Ansässigkeit in Frankreich komme das Gesuch um Amtshilfe einer untersagten Beweisausforschung gleich. Weil seine Ansässigkeit in den Jahren 2018 bis 2021 nicht in Frankreich gewesen sei, habe die französische Steuerbehörde keinen Grund, Informationen zu seinem Einkommen und Vermögen anzufordern.

3.1.1 Dem Beschwerdeführer ist zunächst zu entgegnen, dass das Amtshilfegesuch vom 19. April 2023 alle gemäss Ziff. XI Abs. 3 des Zusatzprotokolls erforderlichen Informationen (vgl. E. 2.2.1) enthält. Damit kann das Vorliegen einer sog. «fishing expedition» grundsätzlich verneint werden (E. 2.2.2). Im Weiteren hat die ersuchende Behörde verschiedene Anknüpfungspunkte für eine Ansässigkeit des Beschwerdeführers in Frankreich geltend gemacht. Nach dem Vertrauensprinzip ist darauf grundsätzlich abzustellen. Von einer «fishing expedition» kann keine Rede sein und die Vor-

instanz ist zurecht auf das Amtshilfeersuchen eingetreten. Die vom Beschwerdeführer ins Recht gelegten Urkunden, welche nachweisen sollen, dass er in den Jahren 2018 bis 2021 keine Ansässigkeit in Frankreich gehabt habe, sind unter dem Titel der voraussichtlichen Erheblichkeit der ersuchten Informationen zu prüfen (E. 3.4).

3.2

3.2.1 Der Beschwerdeführer bringt vor, die Vorinstanz wolle im Rahmen der Amtshilfe Informationen an die ersuchende Behörde übermitteln, nach welchen diese in ihrem Ersuchen gar nicht oder nicht mit letzter Präzision gefragt habe. Sie wolle insoweit eine unzulässige spontane Amtshilfe leisten. Die ersuchende Behörde habe nur nach Auszügen eines bestimmten Bankkontos gefragt und nicht nach Auszügen bzw. Transaktionen allfälliger mit dem Konto verbundener Kreditkarten.

3.2.2 Die ersuchende Behörde hat gemäss dem Amtshilfeersuchen nach den Vermögensaufstellungen, verschiedenen Formularen sowie den Kontoauszügen («les relevés») des Kontos Nr. (Kontonummer) für den Zeitraum 2018 bis 2021 gefragt. Die Vertragsstaaten des DBA CH-F haben den Vertrag nach Treu und Glauben zu erfüllen und demnach die Erklärungen ihres Vertragspartners nach Treu und Glauben zu interpretieren (Art. 26 VRK). Dies hat in einer Weise erfolgen, die den wirksamen Informationsaustausch zwischen den Vertragsparteien nicht behindert (oben E. 2.2.3). Die Auffassung der Vorinstanz, dass die Auszüge der Kreditkarten (inkl. Eröffnungsformulare), welche mit dem genannten Bankkonto verbunden sind, ebenfalls als ersucht zu gelten haben, ist vor diesem Hintergrund zu bestätigen. Die einzelnen Transaktionen, welche aus den Kreditkartenabrechnungen ersichtlich sind, zeigen die Verwendung des Bankkontos näher auf. Dies ermöglicht der ersuchenden Behörde ein besseres Bild über die Vermögensverhältnisse des Beschwerdeführers zu gewinnen. Im Weiteren lassen sich aus den Kreditkartenauszügen allenfalls auch weitere Hinweise des Beschwerdeführers auf seine Ansässigkeit in Frankreich ableiten. Es handelt sich demnach bei der vorgesehenen Übermittlung der Kreditkartenauszüge inkl. Eröffnungsformulare nicht um eine spontane Amtshilfe.

3.3

3.3.1 Der Beschwerdeführer macht geltend, er habe entgegen der Behauptung im Ersuchen nie eine Aufforderung der französischen Behörden erhalten, Informationen zum betreffenden Konto offenzulegen. Bis heute habe

kein schriftlicher oder mündlicher Austausch zwischen ihm und der französischen Steuerbehörde stattgefunden.

3.3.2 Vorliegend hat die ersuchende Behörde erklärt, dass sie alle verfügbaren Mittel auf ihrem Hoheitsgebiet ausgeschöpft habe, um die Informationen zu erhalten, mit Ausnahme derjenigen, die unverhältnismässige Schwierigkeiten verursachen würden (Ersuchen, Seite 4, Ziff. 14 Bst. d). Zudem hat sie im Ersuchen ausgeführt, sie habe den Beschwerdeführer aufgefordert, Informationen zum betreffenden Konto offenzulegen. Dieser Aufforderung sei er aber nicht nachgekommen (Ersuchen, Seite 3, Ziff. 11).

Zunächst darf davon ausgegangen werden, dass die Frist zur Einreichung der Steuererklärung für die massgeblichen Steuerperioden 2018 bis 2021 im Zeitpunkt des Amtshilfesuches (Datum) verstrichen war. Die Vorinstanz hat sich in der Folge zurecht mit den oben erwähnten Erklärungen der ersuchenden Behörde begnügt, denn es liegen keine widersprüchlichen Elemente vor, aufgrund derer am guten Glauben des ersuchenden Staates zu zweifeln wäre (Urteil des BGer 2C_716/2020 vom 18. Mai 2021 E 2.2.3). Der Einwand des Beschwerdeführers, er sei in der relevanten Zeit gar nicht in Frankreich gewesen und es habe deshalb auch kein Austausch zwischen ihm und der Steuerbehörde in Frankreich stattfinden können, ist nicht stichhaltig. Das Ersuchen nennt zumindest eine mutmassliche Adresse in Frankreich (Adresse) und die Frage nach dem Wohnsitz ist nicht im Amtshilfeverfahren zu untersuchen (BGer 2C_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.5). Nach dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip ist davon auszugehen, dass die ersuchende Behörde – wie in ihrem Ersuchen ausgeführt – den Beschwerdeführer aufgefordert hat, Informationen zum betreffenden Konto offenzulegen. Ob der Beschwerdeführer von der Aufforderung tatsächlich Kenntnis erhalten hat, ist deshalb nicht im vorliegenden Verfahren zu klären. Das Subsidiaritätsprinzip wurde eingehalten.

3.4

3.4.1 Der Beschwerdeführer legt dar, er sei 2012 nach (...) (Überseegebiet des Vereinigten Königreichs) ausgewandert und habe in der vorliegend relevanten Zeit (2018 bis 2021) über keine persönliche, ständige und dauerhafte Wohnstätte in Frankreich verfügt. Im Amtshilfeersuchen sei erwähnt, dass er Eigentümer einer Liegenschaft an der (Adresse), sei. 80% dieser Liegenschaft hätten jedoch seiner Ex-Frau gehört und im Rahmen der Scheidung seien ihr die restlichen 20% als Ausgleichszahlung zugesprochen worden. Er habe ab der Trennung im Jahr 2015 zu keinem Zeitpunkt über die besagte Liegenschaft verfügen können. Im

Amtshilfeersuchen sei ebenfalls erwähnt, dass er Eigentümer einer weiteren Liegenschaft an der (Adresse), sei. Hierbei handle es sich aber bloss um einen 8 m² grossen Abstellraum. Im Übrigen wisse er nicht, weshalb die ersuchende Behörde vermute, er wohne an der (Adresse). Er sei in den Jahren 2018 bis 2021 keiner Erwerbstätigkeit in Frankreich nachgegangen. Er sei zwar einziger Gesellschafter der SAS F. _____ mit Sitz in (...), welche am (Datum) gegründet worden sei. Seit der Gründung habe er jedoch von dieser Gesellschaft kein Gehalt erhalten. Der Beschwerdeführer macht zusammengefasst geltend, die im Ersuchen vorgebrachten Anhaltspunkte für eine Steuerpflicht in Frankreich seien einer Plausibilitätsprüfung nicht zugänglich. Dem Amtshilfeersuchen sei mangels voraussichtlicher Erheblichkeit der verlangten Informationen keine Folge zu leisten.

3.4.2 Die Rolle des ersuchten Staates beschränkt sich bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit auf eine Prüfung der Plausibilität des Ersuchens. Die ersuchte Behörde muss nur überprüfen, ob die ersuchten Informationen einen Bezug zum im Amtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (sog. Plausibilitätskontrolle, E. 2.3.7). Im vorliegenden Amtshilfeersuchen geht Frankreich aufgrund verschiedener Anknüpfungspunkte von einer Steuerpflicht in Frankreich betreffend die Jahre 2018 bis 2021 aus. Der Beschwerdeführer verfüge über Eigentum an zwei Immobilien in (...), wohne mutmasslich an einer Adresse in (...), sei Geschäftsführer einer Gesellschaft in Frankreich und habe mehrere Bankkonten bei französischen Banken, die allesamt in (...) eröffnet worden seien. Auf den im Ersuchen geschilderten Sachverhalt ist grundsätzlich abzustellen (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip, vgl. E. 2.4). Es kann festgehalten werden, dass die ersuchten Informationen einen Bezug zum geschilderten Sachverhalt im Amtshilfeersuchen haben. Die französischen Behörden gehen aufgrund der Anknüpfungspunkte von einer Steuerpflicht in Frankreich aus und die ersuchten Informationen sind möglicherweise geeignet, im Verfahren in Frankreich zur Erhebung der geschuldeten Steuer verwendet zu werden.

3.4.3 Der Beschwerdeführer wendet ein, die Ausführungen im Amtshilfeersuchen seien falsch und reicht verschiedene Beweismittel ein. Nach der Rechtsprechung kann der ersuchte Staat den Erklärungen des ersuchenden Staates dann nicht mehr vertrauen, wenn diese sofort entkräftet werden (vgl. statt vieler: Urteile des BVGer A-2259/2021 vom 18. Februar 2022 E. 2.2). Es liegt dabei an der betroffenen Person, den Sachverhalt mittels Urkunden klar und entscheidend zu widerlegen (vgl. statt vieler: Urteil des

A-2427/2024 vom 22. November 2024 E. 2.4.2 mit Hinweisen). Dies gelingt dem Beschwerdeführer indessen nicht. Die von ihm eingereichte Trennungsurkunde vom (...) (Beschwerdebeilage 3) zeigt bloss auf, dass G. _____ seit dem (Datum) («date de la séparation») vom Beschwerdeführer getrennt ist. In keiner Weise enthält sie Angaben über einen Eigentumsübergang an einer Liegenschaft. Es ist demnach weiterhin davon auszugehen, dass er in den Jahren 2018 bis 2021 (Verkauf am [Datum]) über (Mit-)Eigentum an dieser Liegenschaft (Adresse) verfügt hat. Zudem ist ein weiteres Eigentum an einem Abstellraum (Adresse); Beschwerdebeilage 4) unbestritten. Insofern war der Beschwerdeführer aufgrund der Eigentumsverhältnisse in Frankreich in der relevanten Zeit zumindest beschränkt steuerpflichtig.

Im Übrigen führt selbst die Vollmacht des jetzigen Vertreters (Beschwerdebeilage 2) als Adresse des Beschwerdeführers die im Amtshilfeersuchen (als mutmasslich) genannte Adresse (...) auf. Insofern bestätigt der Beschwerdeführer damit zumindest einen aktuellen Bezug zu dieser Adresse in Frankreich. Weitere relevante Beweismittel legte der Beschwerdeführer nicht ins Recht.

Der Beschwerdeführer konnte die Ausführungen der ersuchenden Behörde folglich nicht sofort entkräften und es ist auf diese abzustellen. Es liegen demnach Anknüpfungspunkte für seine Steuerpflicht in Frankreich vor. Auch eine mögliche Steuerpflicht in (...) schliesst eine Steuerpflicht des Beschwerdeführers in Frankreich nicht aus. Die Bestimmung der steuerlichen Ansässigkeit ist eine materielle Frage, die eine detaillierte Prüfung der Situation voraussetzt und von der Schweiz als ersuchter Staat im Rahmen der Amtshilfe nicht behandelt werden kann (Urteil des BGer 2C_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.7).

3.4.4 Aus dem Verweis auf das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3374/2018 vom 3. April 2019 vermag der Beschwerdeführer nichts zu seinen Gunsten abzuleiten. Im Unterschied zum Sachverhalt, der diesem Urteil zugrunde liegt, macht der Beschwerdeführer keine unbeschränkte Steuerpflicht in der Schweiz geltend. Denn die einzige Konstellation, in der die Rechtsprechung eine Vorabwürdigung des steuerrechtlichen Wohnsitzes im Rahmen des Amtshilfeverfahrens ausnahmsweise zulässt, bedingt, dass die betroffene Person in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig ist (statt vieler: Urteil des BGer 2C_109/2022 vom 30. Januar 2023 E. 4.5.3).

3.5 Der Beschwerdeführer stellt schliesslich Schwärzungsanträge hinsichtlich verschiedener Personen. Weil alle diese Personen hingegen nicht rein zufällig («fruit d'un pur hasard»; E. 2.3.8) in den Auszügen des Kontos respektive der Kreditkarten vermerkt sind, können sie gemäss der Rechtsprechung nicht geschwärzt werden. Dies gilt auch für die Namen der in den Auszügen erwähnten Anwälte. Es ist unbekannt, in welcher Beziehung der Beschwerdeführer mit diesen Personen stand. Es kann nicht ausgeschlossen werden, dass es sich um geschäftliche Beziehungen gehandelt hat und diese Informationen für die Steuerpflicht des Beschwerdeführers in Frankreich voraussichtlich erheblich sein können.

3.6 Zusammenfassend ist der Sachverhalt genügend erstellt und die von der Vorinstanz vorgesehene Übermittlung gemäss der Schlussverfügung vom 11. Oktober 2023 zu bestätigen. Die Beschwerde ist damit vollumfänglich abzuweisen.

4.

4.1 Ausgangsgemäss hat der unterliegende Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Verfahrenskosten sind 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]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

4.2 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).

5.

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (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. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 5'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an den Beschwerdeführer und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Jürg Steiger

Barbara Camenzind

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:

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