

# **BVGer A-5383/2019 vom 24. November 2020**

Bundesverwaltungsgericht, 2020-11-24, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-5383\\_2019](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-5383_2019)

FR: TAF A-5383/2019 du 24 novembre 2020

IT: TAF A-5383/2019 del 24 novembre 2020

## **Regeste**

Amtshilfe

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der DGFP gestützt auf Art. 28 DBA CH-FR zugrunde, welches am (...) eingereicht wurde. Ebenso stützte sich das Ersuchen auf die Vereinbarung vom 25. Juni 2014 über die Änderung des Zusatzprotokolls zum revidierten Abkommen zwischen der Schweiz und Frankreich vom 9. September 1966 zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Vermeidung von Steuerbetrug und Steuerflucht (AS 2016 1195; nachfolgend: Vereinbarung 2014; diese Vereinbarung ist teilweise ebenfalls unter der SR 0.672.934.91 wiedergegeben). Der Vollzug der Amtshilfe wird durch das Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1) geregelt (Art. 1 Abs. 1 Bst. a StAhiG). Demnach gelten im Beschwerdeverfahren die Bestimmungen über die Bundesrechtspflege, soweit das StAhiG nichts anderes bestimmt (Art. 19 Abs. 5 StAhiG). Gemäss Art. 31 VGG beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG. Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehört damit auch die Schlussverfügung der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (Art. 32 VGG e contrario und Art. 19 Abs. 1 und 5 StAhiG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde ist somit gegeben.

### **E. 1.2**

Die Beschwerdeführerin hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen und ist mit Blick auf die sie betreffenden, nach der angefochtenen Schlussverfügung an die DGFP zu übermittelnden Informationen materiell beschwert. Sie ist damit und als Adressatin der angefochtenen Verfügung zur Beschwerdeführung berechtigt (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die form- und fristgerecht (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG, je in Verbindung mit Art. 19 Abs. 5 StAhiG) eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten.

### **E. 1.3**

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführenden können neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG; André Moser et al., Prozessieren vor dem

Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.149 ff.; Ulrich Häfelin et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, Rz. 1146 ff.).

### **E. 2.1.1**

Gemäss Art. 28 DBA CH-FR tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen aus, «die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung der Vertragsstaaten oder ihrer politischen Unterabteilungen oder lokalen Körperschaften erhoben werden, voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht» (Art. 28 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-FR; zu hier nicht relevanten Einschränkungen dieser Amtshilfeverpflichtung vgl. Art. 28 Abs. 3 und 5 DBA CH-FR). Der Informationsaustausch ist durch Art. 1 DBA CH-FR (persönlicher Anwendungsbereich) und Art. 2 DBA CH-FR (sachlicher Anwendungsbereich) nicht eingeschränkt (Art. 28 Abs. 1 Satz 2 DBA CH-FR).

### **E. 2.1.2**

Ziff. XI Abs. 3 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-FR führt die Informationen auf, welche die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfeersuchens zu liefern haben. Diese Anforderungen gehen den ähnlichen Bestimmungen in Art. 6 Abs. 2 StAhiG vor (so auch Art. 1 Abs. 2 StAhiG; Urteil des BVGer A-1488/2018 vom 30. Juli 2018 E. 2.7).

### **E. 2.2.1**

Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts «voraussichtlich erheblich» gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, damit eine in diesem Staat steuerpflichtige Person korrekt besteuert werden kann (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.1 und BGE 141 II 436 E. 4.4.3; Urteile des BVGer A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 2.1.1 und A-272/2017 vom 5. Dezember 2017 E. 2.2, je m.w.H.).

### **E. 2.2.2**

Gemäss Ziff. XI Abs. 2 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-FR soll der Verweis auf «voraussichtlich erhebliche» Informationen in Art. 28 Abs. 1 DBA CH-FR «einen möglichst breiten Informationsaustausch in Steuersachen gewährleisten, ohne dass die Vertragsstaaten fishing expeditions durchführen oder Informationen verlangen können, deren Erheblichkeit für die Aufklärung der Steuerangelegenheiten bestimmter Steuerpflichtiger wenig wahrscheinlich ist». In Ziff. XI Abs. 4 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-FR wird bestimmt, dass die erforderlichen Informationen gemäss Ziff. XI Abs. 3 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-FR (vgl. dazu bereits E. 2.1.2) so auszulegen seien, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch nicht behindern.

### **E. 2.2.3**

Die «voraussichtliche Erheblichkeit» von geforderten Informationen muss sich bereits aus dem Amtshilfeersuchen ergeben. Würde dies nicht verlangt, könnten Ersuchen aufs Geratewohl gestellt werden und die ersuchte Behörde müsste die Unterlagen auch dann zur Verfügung stellen, wenn sie erst nach deren Erhebung deren voraussichtliche Erheblichkeit feststellen würde. Auch nach der Edition der verlangten Unterlagen hat die Steuerverwaltung des ersuchten Staates zu prüfen, ob die betreffenden Informationen für die Erhebung der Steuer voraussichtlich erheblich sind (vgl. zum Ganzen: BGE 143 II 185

E. 3.3.2). Dem «voraussichtlich» kommt somit eine doppelte Bedeutung zu: Zum einen bezieht es sich darauf, dass der ersuchende Staat die Erheblichkeit voraussehen und diese dem Amtshilfeersuchen zu entnehmen sein muss (wobei im Einklang mit dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip vermutet wird, dass der ersuchende Staat nach Treu und Glauben handelt). Zum anderen sind nur solche Informationen zu übermitteln, die tatsächlich voraussichtlich erheblich sind (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2; Urteile des BVGer A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 2.1.2 und A-4331/2017 vom 16. November 2017 E. 4.1, m.w.H.). 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, ob sich diese Informationen nach deren Übermittlung für den ersuchenden Staat letzten Endes als nicht erheblich herausstellen (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1). Ob eine Information tatsächlich erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (BGE 142 II 161 E. 2.1.1 f.; BGE 139 II 404 E. 7.2.2; statt vieler: Urteil des BVGer A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1). Die Rolle des ersuchten Staates bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit beschränkt sich somit darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt zusammenhängen und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (BGE 142 II 161 E. 2.1.1; vgl. Urteile des BVGer A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1 und A-197/2018, A-200/2018 vom 2. Mai 2018 E. 2.3, je m.w.H.). Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte - mit der Begründung, die verlangten Informationen seien nicht «voraussichtlich erheblich» im Sinne von Art. 28 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-FR - nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich bzw. unwahrscheinlich erscheint (vgl. Ziff. XI Abs. 2 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-FR; BGE 143 II 185 E. 3.3.2 und BGE 141 II 436 E. 4.4.3; vgl. Urteile des BVGer A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1 und A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 2.2.2; vgl. auch die vereinzelt uneinheitliche - [v.a.] französischsprachige - Rechtsprechung des Bundesgerichts, welche verlangt, dass ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der Untersuchung mit Sicherheit [«avec certitude»] nicht besteht: BGE 144 II 29 E. 4.2.2 und BGE 142 II 161 E. 2.1.1; vgl. dazu Urteil des BVGer A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 2.1.3, m.w.H.). In letzterem Sinne ist auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG zu verstehen, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen und von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen sind (vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 2.1.3, m.w.H., sowie zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.1.6).

#### **E. 2.2.4**

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; Urteile des BVGer A-2981/2019 vom 1. September 2020 E. 2.2.3, A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 5.2.2, 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 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 würde, so sind sie dem ersuchenden Staat zu übermitteln (vgl. ausführlich mit Beispielen: BGE 144 II 29 E. 4.2.2 ff.; BGE 141 II 436 E. 4.4.3 f., Urteil des BGer 2C\_615/2018 vom 26. März 2019 E. 3.1; Urteile des BVGer A-1745/2019 vom 1. November 2019 E. 2.5, A-4228/2018 vom 26. August 2019 E. 2.6.3, A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.4.1, A-4819/2016 vom 4. April 2018 E. 3.4 und 3.5).

### **E. 2.3**

Soweit die Behörden des ersuchenden Staates verpflichtet sind, den massgeblichen Sachverhalt darzulegen, kann von ihnen nicht erwartet werden, dass sie dies bereits lückenlos und völlig widerspruchsfrei tun. Dies wäre mit dem Sinn und Zweck der Amtshilfe (wie mit jenem der Rechtshilfe) nicht vereinbar, sollen doch aufgrund von Informationen und Unterlagen, die sich im ersuchten Staat befinden, bisher im Dunkeln gebliebene Punkte erst noch geklärt werden (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1; BVGE 2011/14 E. 2; statt vieler: Urteil des BVGer A-7596/2016 vom 23. Februar 2018 E. 2.7). Daher verlangt die Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht den strikten Beweis des Sachverhalts, sondern sie muss nur (aber immerhin) hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (BGE 139 II 451 E. 2.1 und E. 2.2.1 sowie BGE 139 II 404 E. 7.2.2; Urteil des BVGer A-6102/2016 vom 15. März 2017 E. 2.5).

### **E. 2.4**

Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach - ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit den in Art. 7 StAhiG genannten Konstellationen - prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 144 II 206 E. 4.4, BGE 142 II 218 E. 3.3, BGE 142 II 161 E. 2.1.3 f.; Urteil des BVGer A-4992/2016 vom 29. November 2016 E. 4.3). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren. Dementsprechend ist die ESTV an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (vgl. statt vieler: BGE 128 II 407 E. 5.2.1; Urteile des BVGer A-381/2018 vom 21. November 2018 E. 4.2 und A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.3, m.w.H.). Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese sofort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen (Urteile des BVGer A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.2 und A-3716/2015 vom 16. Februar 2016 E. 3.5).

#### **E. 3.1.1**

Vorliegend führte die ersuchende Behörde in ihrem Amtshilfeersuchen an die Vorinstanz aus, dass die nach (...) Recht (des Staates A.\_\_\_\_\_) errichtete betroffene Person Gegenstand einer Untersuchung im Zusammenhang mit einer vermuteten, nicht deklarierten festen Niederlassung bzw. Betriebsstätte («établissement stable») in Frankreich sei. Es liege eine mutmasslich in Frankreich gegebene Steuerpflicht für die Steuerjahre 2011 bis 2017 vor. Bei einer Durchsuchung im Rahmen der steuerlichen Untersuchungen sei dann die

Existenz des erfragten Bankkontos der Gesellschaft in der Schweiz ans Licht gekommen. Mit den ersuchten Informationen sollen die Finanzflüsse identifiziert und in Frankreich steuerbare Faktoren festgestellt werden können.

### **E. 3.1.2**

Die Beschwerdeführerin bringt nun vor, dass das erfragte Bankkonto nicht von ihr selbst als vom Amtshilfeersuchen betroffene Person gehalten werde, sondern von einer anderen Gesellschaft, welche lediglich gleich heisse, nämlich von der «E. \_\_\_\_\_ S.A.» mit Sitz in Staat E. \_\_\_\_\_. Die Beschwerdeführerin schliesst daraus, dass die Informationen betreffend das nicht ihr gehörende Bankkonto nicht voraussichtlich erheblich seien und infolgedessen nicht übermittelt werden dürften.

### **E. 3.2**

Die ersuchende Behörde geht in ihrem Amtshilfeersuchen wohl davon aus, dass das von ihr genannte Bankkonto von der betroffenen Person gehalten wird. Selbst wenn jedoch das fragliche Konto tatsächlich nicht der Beschwerdeführerin, sondern einer gleich- oder ähnlich lautenden anderen Gesellschaft gehören würde, wäre diese allfällig falsche Annahme als solches für die Amtshilfeleistung nicht schädlich. Es ist daran zu erinnern, dass der Sachverhalt, wie ihn die ersuchende Behörde darstellt, durchaus Ungenauigkeiten, Unvollständigkeiten oder gar Fehler enthalten darf, dient doch das Amtshilfeverfahren gerade dazu, Lücken im Sachverhalt zu schliessen (vgl. dazu vorne E. 2.3). Vorliegend ist der Sachverhalt im Amtshilfeersuchen der französischen Steuerbehörden genügend konkret, um eine «fishing expedition» ausschliessen zu können. Aus dem Amtshilfeersuchen ergibt sich insbesondere der Zweck der Untersuchung in Frankreich, die Kontonummer des erfragten Bankkontos unter Angabe des (vermuteten) Namens der Kontoinhaberin sowie die Erklärung, dass die französischen Behörden im Rahmen einer Durchsuchung auf die Existenz dieses Bankkontos gestossen seien. Somit erfüllt das von der zuständigen französischen Behörde gestellte Amtshilfeersuchen auch sämtliche formellen Voraussetzungen gemäss Ziff. XI Abs. 3 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-FR (vgl. dazu vorne E. 2.1.2; ferner auch: Urteil des BVGer A-2468/2016 vom 19. Oktober 2016 E. 5.3.1). Aufgrund der Tatsache, dass explizit Informationen zu einem genau bezeichneten Bankkonto erfragt werden, liegt auch kein spontaner Informationsaustausch (vgl. dazu Replik Rz. 14) vor.

### **E. 3.3**

Als Nächstes ist auf die Behauptung der Beschwerdeführerin einzugehen, wonach das erfragte Bankkonto nicht ihr, sondern einer gleichlautenden (...) Gesellschaft (in Staat E. \_\_\_\_\_) gehöre. Aufgrund der Aktenlage ist nicht eindeutig, ob das Konto, in Bezug auf welches Informationen ersucht werden, von der Beschwerdeführerin als «betroffene Person» oder aber von einer anderen Gesellschaft gehalten wurde. Die Beschwerdeführerin selbst hält in ihrer Beschwerde fest, dass aus den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen nicht erkannt werden könne, ob das Konto ihr (der [...] «A. \_\_\_\_\_ S.A.») oder der [...] Gesellschaft (in Staat E. \_\_\_\_\_) gehört habe (vgl. vorne Sachverhalt Bst. J). Dies ist insofern zutreffend, als aus den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen (Kontoauszügen und Formular A) weder der Sitz noch eine Adresse der Kontoinhaberin ersichtlich ist. Entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführerin ergibt sich die eindeutige Zuordnung des betroffenen Bankkontos zu einer der beiden Gesellschaften jedoch auch nicht ohne gänzliche Zweifel aus den von ihr eingereichten

Kontoeröffnungsunterlagen (vgl. Beschwerdebeilage Nr. 5 und 6). Während die Beschwerdeführerin die (...) Gesellschaft (in Staat E. \_\_\_\_\_), welche angeblich Kontoinhaberin sei, als «A. \_\_\_\_\_ S.A.» bezeichnet, wird auf den Portfolio- bzw. Kontoauszügen, in Formular A (vgl. Beschwerdebeilage Nr. 4 sowie Annexe 4 der zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen) sowie in den Beschwerdebeilagen Nr. 5 und 6 eine «K. \_\_\_\_\_ S.A.» (in einem Wort) genannt. Interessanterweise ist im Editionsschreiben der Bank (Vernehmlassungsbeilage 6) wiederum von «(...)» (A. \_\_\_\_\_ S.A. oder E. \_\_\_\_\_ S.A. [welche identische Namen haben, die sich lediglich aufgrund der Schreibweise vom Namen der K. \_\_\_\_\_ S.A. unterscheiden]). Weitere Unterlagen, welche eine Zuordnung des Bankkontos zur (...) Gesellschaft (in Staat E. \_\_\_\_\_) oder eben zur Beschwerdeführerin selbst ermöglichen, liegen dem Gericht nicht vor. Allerdings ist die vorstehende Frage im vorliegenden Verfahren nicht abschliessend zu prüfen, da gemäss der Rechtsprechung die Klärung materiellrechtlicher Fragen nicht Zweck der Amtshilfe und somit nicht Sache der ersuchten Behörden im Amtshilfeverfahren ist (Urteil des BGer 2C\_726/2018 vom 14. Oktober 2019 E. 3.5, ebenso das Urteil des BVGer A-6829/2017 vom 10. August 2018 E. 5.4.5 in gleicher Sache). Für die Zwecke des vorliegenden Verfahrens ist einzig festzuhalten, dass insgesamt zumindest gewisse Zweifel bezüglich der Identität der Halterin des erfragten Kontos bestehen, dass aber die Behauptung der Beschwerdeführerin, das Konto gehöre nicht ihr, sondern einer (...) Gesellschaft (in Staat E. \_\_\_\_\_), nicht eindeutig erstellt ist.

#### **E. 3.4.1**

Als nächster Schritt ist schliesslich zu prüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt zusammenhängen und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden und damit voraussichtlich erheblich sind (vgl. dazu vorne insb. E. 2.2.3). Zweck des Ersuchens ist laut der DGFP die Feststellung einer allfälligen (aufgrund der vermuteten Betriebsstätte wohl nur beschränkten) Steuerpflicht der Beschwerdeführerin in Frankreich sowie die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der französischen Körperschaftssteuer bzw. der steuerbaren Faktoren (vgl. Sachverhalt Bst. A).

#### **E. 3.4.2**

Die Beschwerdeführerin bringt im Wesentlichen vor, dass die Bankunterlagen der «E. \_\_\_\_\_ S.A.» mit Sitz in Staat E. \_\_\_\_\_ für die Feststellung, wo die effektive Verwaltungstätigkeit der gleichnamigen Gesellschaft mit Sitz in Staat A. \_\_\_\_\_ ausgeführt werde, nicht relevant seien. Die Vorinstanz bejaht demgegenüber die voraussichtliche Erheblichkeit der Bankunterlagen sowohl für den Fall, dass das Konto von der Beschwerdeführerin selbst gehalten worden wäre (vgl. Vernehmlassung Ziff. 8), als auch für den Fall, dass das Konto auf eine gleichnamige Gesellschaft in Staat E. \_\_\_\_\_ gelautet hätte (vgl. Vernehmlassung Ziff. 8). Das «Näheverhältnis» der beiden Gesellschaften sei dabei für die Bejahung der voraussichtlichen Erheblichkeit ausschlaggebend. Dem wiederum hält die Beschwerdeführerin entgegen, dass die Gesellschaften auseinanderzuhalten seien. Herr D. \_\_\_\_\_, als Anknüpfungsperson der Untersuchungen in Frankreich bezüglich der betroffenen Person, sei zudem weder Gesellschafter oder wirtschaftlich Berechtigter der Gesellschaft in Staat E. \_\_\_\_\_ noch wirtschaftlich Berechtigter oder Zeichnungsberechtigter des vorliegend in Frage stehenden Kontos.

### E. 3.4.3

Soweit die Beschwerdeführerin Inhaberin des ersuchten Kontos gewesen wäre, wäre die voraussichtliche Erheblichkeit der Informationen zweifellos gegeben. Die zur Übermittlung vorgesehenen Informationen wären geeignet, um Rückschlüsse auf ein mögliches «établissement stable» der Beschwerdeführerin in Frankreich zu ziehen.

### E. 3.4.4

Fraglich ist nun allerdings, ob die voraussichtliche Erheblichkeit auch in dem Fall bejaht werden könnte, wenn eine dritte Person (also die [...] Gesellschaft [nach dem Recht des Staats E. \_\_\_\_\_], wie die Beschwerdeführerin behauptet) dieses erfragte Bankkonto gehalten hätte. Vorab ist festzuhalten, dass nach der einschlägigen Rechtsprechung auch Daten betreffend Personen, deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat nicht geltend gemacht wird, zu übermitteln sind, wenn die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit zu bejahen ist (vgl. dazu vorne E. 2.2.4). Wie die Vorinstanz ausführt, bestehen gewisse Verbindungen zwischen der Beschwerdeführerin und der (...) Gesellschaft (in Staat E. \_\_\_\_\_) (vgl. Sachverhalt I). Neben der weitgehend gleichlautenden Bezeichnung der Gesellschaften können etwa die folgenden personellen Überschneidungen genannt werden: Gemäss Formular A (Beschwerdebeilage Nr. 4) werden I. \_\_\_\_\_ und J. \_\_\_\_\_ als wirtschaftliche Berechtigte des erfragten Bankkontos ausgewiesen. Ebendiese beiden Personen werden auf der Internetseite von (der Gruppe) H. \_\_\_\_\_ ([...] [Wiedergabe Internetseite]; zuletzt besucht am 9. November 2020) - neben dem bereits im Ersuchen genannten D. \_\_\_\_\_ - als «founding presidents» präsentiert. I. \_\_\_\_\_ wird als «[...] founding president and licensed agent in Staat F. \_\_\_\_\_» und J. \_\_\_\_\_ als «[...] Staat F. \_\_\_\_\_ founding president» vorgestellt. Es ist nicht ganz klar, welcher Gesellschaft diese Internetseite zuzuordnen ist, denn als Kontaktadressen werden sowohl eine Adresse in Staat F. \_\_\_\_\_ als auch eine in Staat A. \_\_\_\_\_ genannt. Gemeint sind also soweit ersichtlich die Gesellschaften in Staat A. \_\_\_\_\_ (A. \_\_\_\_\_ S.A.) und jene in Staat F. \_\_\_\_\_ (F. \_\_\_\_\_ GmbH). Die personellen Verbindungen zwischen diesen beiden Gesellschaften und der (...) Gesellschaft (in Staat E. \_\_\_\_\_) wären somit erstellt. Hinzu kommt, dass bei der Auflösung des erfragten Bankkontos das restliche Vermögen auf ein Konto der F. \_\_\_\_\_ GmbH bei der Bank G. \_\_\_\_\_ in (...) (Ortschaft in Staat F. \_\_\_\_\_) überwiesen wurde (Kontoauszug in Annexe 5 der zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen). Und schliesslich ist bemerkenswert, dass sich in den zur Übermittlung vorgesehenen Kontoauszügen auch direkte Verbindungen zu D. \_\_\_\_\_ finden, welcher mehrfach als Zahlungsempfänger ausgewiesen wird (vgl. Annexe 3 der zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen). Die Gesellschaft A. \_\_\_\_\_ S.A. (so jedenfalls gemäss den Bankunterlagen der Name der Kontoinhaberin) würde somit nicht rein zufällig als völlig unbeteiligte Dritte im Rahmen der Untersuchungen rund um die betroffene Person auftauchen (vgl. dazu oben E. 2.2.4). Insofern weisen die ersuchten Informationen den im Rahmen einer reinen Plausibilitätskontrolle zu prüfenden notwendigen Zusammenhang zum dargelegten Sachverhalt auf. Es ist zumindest nicht auszuschliessen, dass die Bankunterlagen den französischen Steuerbehörden die Möglichkeit geben, die für sie noch im Unklaren liegende Situation besser zu verstehen und die Besteuerung der (vermuteten) Betriebsstätte der Beschwerdeführerin korrekt vorzunehmen. Abgesehen davon wird es - wie bereits in E. 3.3 ausgeführt - ohnehin zunächst Aufgabe der französischen Behörden sein, abzuklären, wer Inhaber oder wirtschaftlich Berechtigter an diesem Konto ist. Im Übrigen ist daran zu erinnern, dass selbst wenn die französischen Steuerbehörden nach der

Übermittlung der Unterlagen feststellen würden, dass die ersuchten Informationen für das Verfahren gegen die Beschwerdeführerin irrelevant sind, dies keine Rolle für die Leistung der Amtshilfe spielt. Die Auswertung und Interpretation von Informationen hat von der ersuchten Behörde - wie bereits ausgeführt - lediglich im Rahmen einer Plausibilitätskontrolle zu erfolgen. Darüber hinaus ist es Sache des ersuchenden Staats zu bestimmen, welche Informationen voraussichtlich erheblich sind (vgl. E. 2.2.3).

#### **E. 3.5.1**

Die Beschwerdeführerin argumentiert in der Beschwerde weiter, dass die Übermittlung der Bankunterlagen an die französischen Steuerbehörden dazu führen würde, dass diese die entsprechenden Vermögenswerte der betroffenen Person zurechnen würden und bei Bejahung einer steuerlichen Betriebsstätte bzw. einer steuerlichen Ansässigkeit fälschlicherweise in Frankreich der Besteuerung unterwerfen würden, da aus den Unterlagen nicht erkannt werden könne, dass das Konto nicht der (...) Gesellschaft (in Staat A. \_\_\_\_\_), sondern der (...) Gesellschaft (in Staat E. \_\_\_\_\_) gehört habe.

#### **E. 3.5.2**

Das Vorbringen der Beschwerdeführerin betrifft im Wesentlichen die Auslegung und Qualifikation der ersuchten Informationen im Rahmen des Steuerverfahrens in Frankreich. Der Beschwerdeführerin steht es offen, ihre Einwände, namentlich dass das Konto nicht ihr gehöre, im Verfahren in Frankreich vorzubringen. Des Weiteren ist festzuhalten, dass sich, wie erwähnt, aus den Unterlagen durchaus - auch für die französischen Behörden - gewisse Zweifel ergeben, ob das Konto der Beschwerdeführerin gehört, denn sowohl auf den Kontoauszügen als auch auf dem Formular A ist als Kontoinhaberin die «K. \_\_\_\_\_» bezeichnet, womit der Name nicht mit jenem der Beschwerdeführerin identisch ist.

#### **E. 3.6**

Die in den Bankunterlagen stehenden Personen sind zusätzlich durch das Spezialitätsprinzip geschützt, welches auch eine persönliche Dimension aufweist (Urteile des BGer 2C\_537/2019 vom 13. Juli 2020 [zur Publikation vorgesehen] E. 3.4.3 und 3.5, 2C\_376/2019 vom 13. Juli 2020 [zur Publikation vorgesehen] E. 7.1). Der Spezialitätsvorbehalt ist in Art. 28 Abs. 2 DBA CH-FR enthalten (vgl. dazu etwa Urteil des BVerfG A-1534/2018 vom 3. August 2020 E. 2.1). Nachdem aber international wie national unterschiedliche Auffassungen darüber bestehen, wie weit dieser Spezialitätsvorbehalt reicht und insbesondere, ob ihm eine persönliche Dimension zukommt, ist es angezeigt, dass die ESTV der DGFP anlässlich der Übermittlung der ersuchten Informationen über den Umfang der Verwendungsbeschränkung informiert (Urteile des BGer 2C\_537/2019 vom 13. Juli 2020 [zur Publikation vorgesehen] E. 3.7 2. Absatz, 2C\_545/2019 vom 13. Juli 2020 E. 4.7). Die ESTV wird Ziff. 4 des Dispositivs der angefochtenen Verfügung entsprechend zu präzisieren haben.

#### **E. 3.7**

Insgesamt ist die Beschwerde somit abzuweisen.

#### **E. 4.1**

Ausgangsgemäss hat die unterliegende Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Kosten 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 von den

Beschwerdeführerinnen einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung dieser Kosten zu verwenden.

#### **E. 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).

#### **E. 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 Sinne 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.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.