



Urteil vom 6. Oktober 2021

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,
Richter Raphaël Gani,
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

A._____ Ltd.,
vertreten durch
Dr. Andreas Länzlinger, Rechtsanwalt,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-US).

Sachverhalt:**A.**

A.a Die Steuerbehörde der Vereinigten Staaten von Amerika (Internal Revenue Service; nachfolgend: IRS oder ersuchende Behörde) ersuchte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) mit Schreiben vom 25. Mai 2020 bezüglich B._____ für den Zeitraum vom 23. September 2009 bis 31. Dezember 2014 um diverse Informationen.

A.b Der IRS führt im Ersuchen aus, dass B._____ am (...) die U.S.-amerikanische Staatsbürgerschaft erhalten habe. Für den erfragten Zeitraum sei er deshalb zwecks Einkommensbesteuerung zur Offenlegung seines weltweiten Einkommens von Gesetzes wegen verpflichtet gewesen. Am (...) 2013 habe B._____ seine U.S.-amerikanische Staatsbürgerschaft aufgegeben. Gemäss U.S.-Recht müsse jede Person, welche die U.S.-Staatsbürgerschaft aufgegeben und ein Nettovermögen von mehr als 2 Millionen USD besessen habe, das weltweite Vermögen offenlegen. Dieses Vermögen werde zum Marktwert am Tag vor der Aufgabe der U.S.-Staatsbürgerschaft bewertet und allfällige Kapitalgewinne würden – unter Vorbehalt eines allfälligen Steueraufschubs – der Einkommensbesteuerung in den Vereinigten Staaten von Amerika (USA) unterliegen, unabhängig davon, ob diese Kapitalgewinne tatsächlich realisiert worden seien.

Weiter erklärt der IRS, dass (*das Nettovermögen von B._____*) im Jahr 2013 (...) USD betragen habe. Zudem habe er von der Wahlmöglichkeit eines Steueraufschubs keinen Gebrauch gemacht. Der IRS habe ermittelt, dass B._____ demnach im Jahr 2013 einen steuerbaren Kapitalgewinn von (...) USD hätte deklarieren müssen, was zu einer Einkommenssteuer von (...) USD geführt hätte. Unter anderem habe er am (...) 2013 einen Nettoerlös im Umfang von (...) USD aus dem Initial Public Offering (IPO) der (...) (nachfolgend: C._____ Holding) erzielt, deren Aktien er indirekt über ein Konstrukt von Offshore-Gesellschaften gehalten habe. Im April 2014 habe B._____ dem IRS zwei falsch ausgefüllte Formulare («Expatriation Statements») für das Steuerjahr 2013 eingereicht, in denen er seine 100%-Beteiligung an der A._____ Ltd., seine indirekte Beteiligung an der C._____ Holding unterschlagen sowie ein falsches Nettovermögen deklariert habe. Der IRS habe ermitteln können, dass ein Teil des Nettoerlöses aus dem IPO auf das Bankkonto mit der Konto-Nr. (...) bei der (...) (nachfolgend: Bank) transferiert worden sei. Kontoinhaberin sei die A._____ Ltd. Der IRS stelle das vorliegende Ersuchen, um belegen zu können, dass der Nettoerlös von (...) USD im Jahr 2013 tatsächlich

B. _____ zugeflossen sei und er über diese Mittel habe verfügen können. Überdies könnten die Banktransaktionen potenzielle Steuerhinterziehungshandlungen im Jahr 2014 darstellen, falls sie dazu gedient haben, die im Jahr 2013 erzielten Einkünfte zu verschleiern.

A.c Der IRS ersucht namentlich um verschiedene Informationen im Zusammenhang mit dem betroffenen Bankkonto. Gleichzeitig beantragt der IRS die Offenlegung der Identitäten sämtlicher Drittpersonen in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen. Er begründet dies damit, dass diese Identitäten seiner Ansicht nach voraussichtlich erheblich sein könnten und dass allfällige Schwärzungen den Beweiswert der übermittelten Unterlagen mindern würden.

B.

Aufgrund des Ersuchens des IRS forderte die ESTV die Bank mittels Ediktionsverfügung vom 27. Mai 2020 auf, verschiedene Unterlagen einzureichen und Informationen zu übermitteln. Die Bank kam dieser Aufforderung fristgerecht nach.

C.

Mit Schreiben vom 10. August 2020 teilte die ESTV B. _____ mit, dass sie Amtshilfe gewähren wolle, und setzte eine Frist von zehn Tagen an, um sein Einverständnis mitzuteilen oder zur vorgesehenen Amtshilfeleistung Stellung zu nehmen. Gleichzeitig gewährte sie ihm das rechtliche Gehör.

D.

(...).

E.

Mit Schreiben vom 31. August 2020 nahm der gemeinsame Rechtsvertreter von B. _____ und der A. _____ Ltd. innert erstreckter Frist Stellung und beantragte, die Leistung von Amtshilfe sei zu verweigern. Er begründete dies zum einen damit, dass es sich bei der U.S.-Besteuerung im vorliegenden Fall um eine Stichtagsberechnung handeln würde, weshalb der Stand des Vermögens per (...) 2013 (Tag vor Aufgabe der U.S.-amerikanischen Staatsbürgerschaft) massgebend sei. Soweit sich das Amtshilfeersuchen auf Kontounterlagen des Zeitraums vom 23. September 2009 bis 31. Dezember 2014 beziehe, sei es daher schon im Grundsatz überschüssig. Zum anderen wies der Rechtsvertreter darauf hin, dass das betroffene Bankkonto erst am (...) 2013 eröffnet worden sei. Deshalb habe dieses zum relevanten Stichtag noch gar nicht existiert, weshalb es für die

Berechnung des Nettovermögens zum Stichtag keine Rolle spielen würde. Schliesslich machte der Rechtsvertreter geltend, dass der IRS bereits über sämtliche erforderlichen Angaben verfüge.

F.

Am 5. Oktober 2020 erliess die ESTV eine Schlussverfügung gegenüber B. _____ (gemäss Schlussverfügung: betroffene Person) und A. _____ Ltd. (gemäss Schlussverfügung: beschwerdeberechtigte Person). In der Schlussverfügung wurde bestimmt, dass der ersuchenden Behörde Amtshilfe betreffend die betroffene Person geleistet wird (Dispositiv-Ziff. 1). In der Dispositiv-Ziff. 2 wurden zunächst die Informationen genannt, welche an die ersuchende Behörde übermittelt werden sollen und in welchen auch Informationen zur beschwerdeberechtigten Person erscheinen. Weiter wurde erklärt, dass Informationen, welche nicht amtshilfefähig seien und nicht ausgesondert werden könnten, geschwärzt worden seien. In Dispositiv-Ziff. 3 wies die ESTV den Antrag auf Verweigerung der Leistung von Amtshilfe ab. Ausserdem machte die ESTV die ersuchende Behörde sinngemäss auf das Spezialitätsprinzip und den Grundsatz der Geheimhaltung aufmerksam (Dispositiv-Ziff. 4).

G.

Mit Schreiben vom 26. Oktober 2020 ersuchte der Rechtsvertreter von B. _____ und der A. _____ Ltd. um Akteneinsicht. Die ESTV gewährte diese am 27. Oktober 2020.

H.

Gegen die Schlussverfügung vom 5. Oktober 2020 der ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) liess die A. _____ Ltd. (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 4. November 2020 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben. Sie lässt beantragen, die angefochtene Verfügung der Vorinstanz sei unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Staatskasse (zuzüglich Mehrwertsteuer) aufzuheben und die Gewährung von Amtshilfe zugunsten des IRS sei zu verweigern. In prozessualer Hinsicht lässt sie beantragen, die Vorinstanz sei vorsorglich anzuweisen, bis zum Abschluss dieses Beschwerdeverfahrens keine Informationen an die ersuchende Behörde zu übermitteln.

I.

Mit Zwischenverfügung vom 6. November 2020 wies das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerdeführerin darauf hin, dass vor rechtskräftigem

Abschluss des Verfahrens von Gesetzes wegen keine Amtshilfe geleistet werden dürfe.

J.

Mit Vernehmlassung vom 16. Dezember 2020 beantragt die Vorinstanz die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

K.

Mit Schreiben vom 21. Dezember 2020 ersuchte die Beschwerdeführerin das Bundesverwaltungsgericht, ihr eine kurze Frist für eine Replik einzuräumen. Mit Zwischenverfügung vom 22. Dezember 2020 entsprach das Bundesverwaltungsgericht diesem Gesuch und gewährte eine Frist bis 31. Dezember 2020.

L.

Mit Replik vom 30. Dezember 2020 hielt die Beschwerdeführerin an ihren in der Beschwerde vom 4. November 2020 gestellten Anträgen fest.

Auf die detaillierten Vorbringen der Beschwerdeführerin und die Akten wird – soweit sie für den Entscheid wesentlich sind – in den Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des IRS gestützt auf Art. 26 des Abkommens vom 2. Oktober 1996 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.933.61, nachfolgend: DBA CH-US) in der Fassung des Änderungsprotokolls vom 23. September 2009 (AS 2019 3145; nachfolgend: Änderungsprotokoll 2009) zugrunde. Die Durchführung der mit diesem Abkommen vereinbarten Bestimmungen richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1; vgl. Art. 1 Abs. 1 Bst. a StAhiG).

1.2 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt dieses Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember

1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören auch die Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (Art. 32 VGG e contrario und Art. 19 Abs. 1 und 5 StAhiG), womit seine Zuständigkeit zur Beurteilung des angefochtenen Entscheids gegeben ist. Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich nach dem VwVG soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

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

Die Beschwerdeführerin ist vom Amtshilfeersuchen vom 25. Mai 2020 zwar nicht formell betroffen, jedoch kommen ihre Daten in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen vor und sollen unredigiert an die ersuchende Behörde übermittelt werden. Zudem ist sie Adressatin der angefochtenen Schlussverfügung (vgl. Sachverhalt, Bst. F). Sie ist demnach zur Beschwerde gegen die Schlussverfügung vom 5. Oktober 2020 legitimiert (vgl. BGE 143 II 506 E. 5.4.1 f.; vgl. Urteile des BVerG A-4017/2020 vom 30. Juni 2021 E. 1.4.1 f. und A-6854/2018 vom 3. März 2020 E. 1.3.1).

1.4 Nach dem Gesagten ist auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (vgl. Art. 50 Abs. 1 VwVG und Art. 52 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG) einzutreten.

1.5 Der Verfahrens Antrag wurde zumindest implizit in der Zwischenverfügung vom 6. November 2020 behandelt (vgl. Sachverhalt, Bst. I), weshalb es sich erübrigt, hier darauf einzugehen.

1.6 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 VwVG). Das Bundesverwaltungsgericht muss sich dabei nicht mit jeder tatbeständlichen Behauptung und jedem rechtlichen Einwand auseinandersetzen. Vielmehr kann es sich auf die für den Entscheid

wesentlichen Gesichtspunkte beschränken (statt vieler: BGE 133 I 270 E. 3.1).

2.

2.1 Staatsvertragliche Grundlage für die Leistung von Amtshilfe in Steuer-sachen gegenüber den USA ist Art. 26 DBA CH-US, dessen Wortlaut mit Art. 3 des Änderungsprotokoll 2009 grösstenteils demjenigen von Art. 26 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenar-beit und Entwicklung (OECD) zur Vermeidung von Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen angepasst wurde (vgl. Botschaft vom 27. No-vember 2009 zur Genehmigung eines Protokolls zur Änderung des Dop-pelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und den Vereinigten Staaten von Amerika [nachfolgend: Botschaft Änderungsprotokoll 2009], BBl 2010 235, 240 zu Art. 3).

2.2 Der neue Art. 26 DBA CH-US ist am 20. September 2019 in Kraft ge-treten (AS 2019 3145). Diese Norm ist auf Amtshilfeersuchen anwendbar, die am oder nach dem Datum des Inkrafttretens gestellt werden (Art. 5 Abs. 2 Bst. b des Änderungsprotokolls 2009; vgl. Urteil des BGer 2C_880/2020 vom 15. Juni 2021 E. 3.1). Zusätzlich ist für Auskünfte im Sinne von Art. 26 Abs. 5 DBA CH-US (Bankinformationen und Informatio-nen über Beteiligungsverhältnisse an Personen) notwendig, dass sie sich auf Sachverhalte beziehen, die am oder nach dem Datum der Unterzeich-nung des Änderungsprotokolls 2009 – d.h. ab dem 23. September 2009 – bestanden oder verwirklicht wurden (Art. 5 Abs. 2 Bst. b Ziff. i des Ände-rungsprotokolls 2009; vgl. Botschaft Änderungsprotokoll 2009, BBl 2010 235, 242).

2.3

2.3.1 Gemäss Art. 26 Abs. 1 DBA CH-US tauschen die zuständigen Behör-den der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen aus, die zur Durchführung des Abkommens oder zur Anwendung oder Durch-setzung des innerstaatlichen Rechts betreffend die unter das Abkommen fallenden Steuern «erheblich» sein können, soweit die diesem Recht ent-sprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht. Der Informa-tionsaustausch ist dabei durch Art. 1 DBA CH-US (persönlicher Geltungs-bereich) nicht eingeschränkt.

2.3.2 Auch wenn der Wortlaut von Art. 26 Abs. 1 DBA CH-US («Informati-onen, die erheblich sein können») leicht von demjenigen von Art. 26 Abs. 1

des OECD-Musterabkommens («Informationen, die voraussichtlich erheblich sind») abweicht, sind diese Bestimmungen übereinstimmend auszulegen (vgl. Urteil des BGer 2C_537/2019 vom 13. Juli 2020 E. 3.4.2, wonach der neue Art. 26 Abs. 1 DBA CH-US auf dem Konzept der voraussichtlichen Erheblichkeit beruhe; MICHAEL NORDIN/ROLAND WILD, in: Zweifel/Beusch/Oesterhelt [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Amtshilfe, 2020, § 5 N. 3; vgl. ferner: BGE 139 II 404 E. 7.2.3, wonach bereits der in Art. 26 Abs. 1 DBA CH-US in der Fassung vom 2. Oktober 1996 verwendete Begriff der «Notwendigkeit» ein Synonym für die «voraussichtliche Erheblichkeit» gewesen sei).

2.4

2.4.1 Als 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 (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.1 und 141 II 436 E. 4.4.3; statt vieler: Urteil des BVerfG A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1).

2.4.2 Der Zweck der Verweisung auf Informationen, die erheblich sein können, besteht darin, einen möglichst weitgehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, «fishing expeditions» zu betreiben oder Informationen anzufordern, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist (Ziff. 10 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-US [ebenfalls publiziert unter SR 0.672.933.61] in der Fassung des Änderungsprotokolls 2009). Der Grundsatz der voraussichtlichen Erheblichkeit sowie das Verbot von «fishing expeditions» sind Ausdruck des verfassungsmässigen Verhältnismässigkeitsprinzips, wobei Letzteres in der internationalen Amtshilfe in Steuersachen vollständig in den erstgenannten Prinzipien aufgeht (BGE 139 II 404 E. 7.2.3).

2.4.3 Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (BGE 143 II 185 E. 3.3.2 und 142 II 161 E. 2.1.1 f.; statt vieler: Urteil des BVerfG A-47/2020 vom 12. März 2021 E. 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, ob sich diese Informationen nach deren Übermittlung für die ersuchende Behörde als nicht erheblich herausstellen (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1). Die Rolle des ersuchten Staates beschränkt sich 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. In diesem Sinne hat der ersuchte Staat lediglich eine Plausibilitätskontrolle vorzunehmen (BGE 142 II 161 E. 2.1.1; vgl. Urteile des BVGer A-2454/2017 vom 7. Juni 2018 E. 2.1.1.1 m.H. und A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1). Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte mit der Begründung, die verlangten Informationen seien nicht «voraussichtlich erheblich», nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich erscheint, sodass das Ersuchen als Vorwand für eine unbestimmte Suche nach Beweismitteln erscheint (BGE 144 II 206 E. 4.3, 143 II 185 E. 3.3.2 und 141 II 436 E. 4.4.3; statt vieler: Urteil des BVGer A-4017/2020 vom 30. Juni 2021 E. 3.5.2). In letzterem Sinne ist Art. 17 Abs. 2 StAhiG anzuwenden, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen und von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen sind (statt vieler: Urteile des BVGer A-4143/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.1.5 und A-846/2018 vom 30. August 2018 E. 2.1.4).

2.4.4 Die Übermittlung von Informationen zu Personen, die nicht 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.

3.

Im vorliegenden Fall ist einerseits zu Recht unbestritten, dass für die Frage der Rechtmässigkeit der geplanten Amtshilfeleistung Art. 26 DBA CH-US in der Fassung des Änderungsprotokolls 2009 einschlägig ist. Die entsprechenden Voraussetzungen der Übergangsbestimmung sind zweifelsohne erfüllt (E. 2.2). Andererseits ist unbestritten, dass das Amtshilfeersuchen des IRS vom 25. Mai 2020 den formellen Anforderungen gemäss Ziff. 10 Bst. a des Protokolls zum DBA CH-US in der Fassung des Änderungsprotokolls 2009 genügt. Streitig und zu prüfen ist einzig, ob die geplante Datenlieferung voraussichtlich nicht erhebliche Informationen beinhaltet.

3.1

3.1.1 Die Beschwerdeführerin bestreitet im Wesentlichen, dass die sie betreffenden Kontounterlagen für die korrekte Besteuerung der formell betroffenen Person voraussichtlich erheblich seien. Die ersuchende Behörde stelle im Amtshilfeersuchen auf den massgebenden Zeitraum ab, während dem die formell betroffene Person U.S.-amerikanischer Staatsbürger gewesen sei («while B. _____ was a U.S. citizen»). Dieser Umstand begrenze den relevanten Zeitraum auf die Zeit bis zum (*relevanten Stichtag*), weil die formell betroffene Person am (...) 2013 ihre U.S.-amerikanische Staatsbürgerschaft aufgegeben habe. Zudem spiele das betroffene Konto für die Berechnung der Vermögenswerte per Stichtag (...) 2013 keine Rolle. Dieses sei erst am (...) 2013 eröffnet worden. Aus diesem Grund habe es zum genannten Stichtag noch gar nicht existiert und sei daher im «Expatriation Statement» nicht zu deklarieren gewesen. Die von der Vorinstanz vorgebrachten Argumente, wonach das betroffene Bankkonto trotzdem voraussichtlich erheblich sei, seien nicht überzeugend. Schliesslich moniert die Beschwerdeführerin, dass die ersuchende Behörde bereits über Informationen verfüge, welche es ihr ermöglichen würden, das Vermögen der formell betroffenen Person per (*relevanten Stichtag*) zu ermitteln. Jedenfalls sei das betroffene Konto für die Beantwortung der seitens der ersuchenden Behörde aufgeworfenen Frage, wer wirtschaftlich Berechtigter an den von verschiedenen Offshore-Gesellschaften gehaltenen Kontobeziehungen sei, auf welche der Betrag von (...) USD aus dem IPO der C. _____ Holding überwiesen worden sei, irrelevant. Aus diesen Gründen handle es sich beim vorliegenden Amtshilfeersuchen um eine reine Beweisausforschung.

3.1.2 Die Vorinstanz entgegnet, dass gemäss Rechtsprechung des Bundesgerichts mit dem Begriff der voraussichtlichen Erheblichkeit ein möglichst umfassender Informationsaustausch garantiert werden solle, wobei es klarerweise nicht gestattet sei, Informationen aufs Geratewohl («fishing expeditions») oder Auskünfte zu verlangen, von denen wenig wahrscheinlich sei, dass sie Licht in die Steuerangelegenheit einer bestimmten steuerpflichtigen Person bringen würden. Beides liege hier nicht vor. Aus ihrer Sicht seien sämtliche zu übermittelnden Unterlagen geeignet, den dargelegten Sachverhalt zu klären, um damit eine korrekte Besteuerung in den USA vornehmen zu können. Die Beschwerdeführerin verkenne, dass die Informationen vor und nach dem Stichtag ([...]) für die ersuchende Behörde von Bedeutung sein könnten. Diese habe im Amtshilfeersuchen dargelegt, dass die formell betroffene Person vor dem Stichtag mit (anderen) Bankkonten in der Schweiz in Verbindung gebracht werden könne. Aufgrund

dieser nicht deklarierten Konten in den Jahren 2009 bis 2012 und dem Hinweis auf das betroffene Bankkonto ab dem (...) 2013 sei ersichtlich, dass die ersuchende Behörde mit dem ausgeweiteten Zeitraum versuche, Informationen über diese Kontoverbindung zu erhalten. Die Informationen für den Zeitraum nach dem (*relevanten Stichtag*) seien voraussichtlich erheblich, da für die ersuchende Behörde nicht ersichtlich sei, wem gewisse Geldverschiebungen zugerechnet werden sollten. Der IRS versuche (bloss) für ihn noch im Dunkeln befindliche Informationen zu erhalten.

3.2

3.2.1 An dieser Stelle sei vorab daran erinnert, dass die Übermittlung von Informationen zur Beschwerdeführerin dann unzulässig ist, wenn diese Informationen für die Beurteilung der Steuersituation der formell betroffenen Person, d.h. von B. _____, nicht voraussichtlich relevant sind oder wenn berechnete Interessen von Personen, die nicht betroffene Personen sind, das Interesse der ersuchenden Seite an der Übermittlung der Informationen überwiegen (E. 2.4.4).

Die ersuchende Behörde führt im Amtshilfeersuchen vom 25. Mai 2020 u.a. aus, dass die Beschwerdeführerin Kontoinhaberin des betroffenen Bankkontos sei. Unterschriftsberechtigt oder am Bankkonto wirtschaftlich berechtigt sei hingegen die formell betroffene Person. Die ersuchende Behörde erachtet die erfragten Informationen zum betroffenen Bankkonto als voraussichtlich erheblich für die korrekte Besteuerung der formell betroffenen Person im Zusammenhang mit ihrer Aufgabe der U.S.-Staatsangehörigkeit per (...) 2013. In der Folge ist im Sinne einer Plausibilitätskontrolle zu überprüfen, ob die verlangten Informationen und Dokumente mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt zusammenhängen und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (E. 2.4.3):

Grundsätzlich sind Informationen zu einem Bankkonto gemäss ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts geeignet, zur korrekten Besteuerung der an diesem Bankkonto wirtschaftlich berechtigten Person beizutragen (BGE 147 II 116 E. 5.4.2 ff., 141 II 436 E. 4.6 und 6.1.1 [vgl. Urteil des BGer 2C_963/2014 vom 24. September 2015]; statt vieler: Urteile des BGer 2C_232/2020 vom 19. Januar 2021 E. 3.3 und 2C_28/2017 vom 16. April 2018 E. 4.5 m.w.H.; Urteil des BVerfG A-7263/2018 E. 8.2 und 8.4 m.w.H.). Ein entsprechendes Amtshilfeersuchen kann namentlich darauf abzielen, die Steuerbemessungsgrundlage im ersuchenden Staat zu vervollständigen.

gen, wenn der ersuchende Staat diese Person verdächtigt, nicht sein gesamtes steuerpflichtiges Einkommen oder Vermögen deklariert zu haben (Urteil 2C_232/2020 E. 3.3). Dies trifft auch im vorliegenden Fall zu (...). Zudem verdächtigt der IRS die formell betroffene Person, in den USA nicht sämtliches Vermögen im «Expatriation Statement» angegeben zu haben. Das erwähnte Formular steht gemäss den Ausführungen des IRS im Zusammenhang mit der Aufgabe der U.S.-Staatsangehörigkeit und dient der Besteuerung von allfälligen (auch nicht tatsächlich realisierten) Kapitalgewinnen bei der U.S.-amerikanischen Einkommenssteuer. Der Verdacht stützt sich auf einen Zahlungsverkehr in den Jahren 2013 und 2014, welcher der ersuchenden Behörde vorliegt und belegen soll, dass zumindest ein Teil des Nettoerlöses aus dem am (...) 2013 stattgefundenen IPO der C._____ Holding von Bankkonti anderer Offshore-Gesellschaften auf das betroffene Bankkonto transferiert wurde bzw. von dort weitertransferiert wurde. Angesichts dieser Ausführungen der ersuchenden Behörde kann nicht von der Hand gewiesen werden, dass die erfragten Informationen möglicherweise dazu geeignet sind, im U.S.-amerikanischen, innerstaatlichen Verfahren hinsichtlich einer korrekten Besteuerung der formell betroffenen Person verwendet zu werden, zumal der Nettoerlös aus dem IPO der C._____ Holding bereits am (...) 2013 und damit vor dem massgebenden Stichtag (...) erzielt wurde. Bereits deshalb ist die voraussichtliche Erheblichkeit der erfragten Bankunterlagen zu bejahen.

Darüber hinaus verdächtigt die ersuchende Behörde die formell betroffene Person, ihr Vermögen mittels Offshore-Gesellschaften (u.a. der Beschwerdeführerin) aktiv verschleiert zu haben. Das Zwischenschalten einer Sitzgesellschaft in einem Land, das für fiktive Domizilierungen bekannt ist, stellt ein klassisches Mittel zur Abschirmung von Vermögenswerten und Verschleierung von steuerbaren Zahlungsströmen vor den Steuerbehörden dar (BGE 147 II 116 E. 5.4.2 m.w.H.). Vor diesem Hintergrund und dem Umstand, dass die Beschwerdeführerin ihren Sitz auf den Britischen Jungferninseln hat, erweisen sich die erfragten Bankunterlagen auch deshalb als voraussichtlich erheblich, weil die ersuchende Behörde mit diesen Unterlagen ihren zuvor erwähnten Verdacht überprüfen kann.

3.2.2 Am vorhin gezogenen Schluss (E. 3.2.1) vermögen auch die Einwände der Beschwerdeführerin nichts zu ändern:

3.2.2.1 Die Beschwerdeführerin ist der Ansicht, dass die erfragten Unterlagen für die U.S.-amerikanische Besteuerung nach dem massgebenden Stichtag (...) keine Rolle spielen würden. Hierzu ist ihr zu entgegnen, dass

die ersuchende Behörde im Amtshilfeersuchen dargelegt hat, dass ebenfalls im Jahr 2014 Zahlungen vom betroffenen Bankkonto an andere verbundene Gesellschaften stattgefunden haben und dass die Mittel für diese Zahlungen potenziell aus dem am (...) 2013 stattgefundenen IPO der C._____ Holding stammen (vgl. dazu: E. 3.2.1). Somit könnten die erfragten Bankunterlagen, die den Zeitraum zwischen (*Datum der Aufgabe der U.S.-Staatsbürgerschaft*) und 31. Dezember 2014 betreffen, ohne Weiteres als Beweismittel für die Veranlagung im Jahr 2013 sowie für ein allfälliges Steuerstrafverfahren dienen. Auch führt der IRS in seinem Amtshilfeersuchen explizit aus, um eine kriminelle Absicht zu beweisen, seien die Zeitperioden, welche den betroffenen Steuerjahren vorausgingen oder direkt folgten, erheblich.

3.2.2.2 Des Weiteren kann die Beschwerdeführerin aus dem Umstand, dass das betroffene Bankkonto erst am (...) 2013 und damit nach dem für die Besteuerung massgebenden Stichtag ([...]) eröffnet wurde, nichts zu ihren Gunsten ableiten. Bloss weil das Bankkonto am entsprechenden Stichtag nicht existierte, bedeutet dies nicht zwingend, dass das Vermögen, das auf dieses Bankkonto nach dessen Eröffnung transferiert wurde, nicht bereits am (*Datum des relevanten Stichtags*) existiert hat. Zwar trifft es zu, dass die formell betroffene Person das betroffene Bankkonto mangels Existenz nicht im «Expatriation Statement» deklarieren konnte. Hingegen hätte sie dort – soweit ersichtlich – das entsprechende *Vermögen* angeben müssen, sofern dieses am (*Datum des relevanten Stichtags*) bereits vorhanden und ihr auch tatsächlich zuzurechnen war. Die erfragten Bankunterlagen ermöglichen es der ersuchenden Behörde, die von der formell betroffenen Person eingereichten «Expatriation Statements» weiter zu überprüfen. Namentlich kann aufgrund der Mittelherkunft und allenfalls darauf aufbauenden, weiteren Untersuchungshandlungen überprüft werden, ob das Vermögen auf dem betroffenen Bankkonto bereits am (*Datum des relevanten Stichtags*) existierte und deshalb hätte im «Expatriation Statement» angegeben werden müssen. Bei diesem Ergebnis ist auf die alternativen Begründungen der Vorinstanz, weshalb das nach dem Stichtag eröffnete Bankkonto erheblich sein könnte, sowie die dagegen erhobenen Einwände der Beschwerdeführerin nicht weiter einzugehen (E. 1.5).

3.2.2.3 Ferner ist die Kritik der Beschwerdeführerin, wonach die ersuchende Behörde bereits über alle erforderlichen Informationen für die korrekte Besteuerung der formell betroffenen Person verfüge, unbegründet. Zum einen kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend fest-

stellen, ob eine Information erheblich ist (E. 2.4.3). Im vorliegenden Amtshilfeersuchen erklärt der IRS, dass er die erfragten Informationen für die korrekte Besteuerung der formell betroffenen Person benötige. Auf diese Erklärung ist mit Blick auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip abzustellen (BGE 144 II 206 E. 4.4, 143 II 224 E. 6.3, 142 II 218 E. 3.3 und 142 II 161 E. 2.1.3 f.). Zum anderen können Informationen auch dann als voraussichtlich erheblich zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts qualifiziert werden, wenn sie zwecks Überprüfung schon vorhandener, aber nicht völlig zweifelsfreier Erkenntnisse der Behörden des ersuchenden Staates verlangt werden (vgl. zu diesem sog. Verifikationszweck Urteile des BVGer A-4811/2019 vom 26. April 2021 E. 5.1 und A-765/2019 vom 20. September 2019 E. 3.3.2.3 m.w.H. [bestätigt durch Urteil des BGer 2C_864/2019 vom 17. August 2020]).

3.2.2.4 Schliesslich geht auch der Einwand der Beschwerdeführerin, das betroffene Konto sei irrelevant für die Beantwortung der seitens der ersuchenden Behörde aufgeworfenen Frage, wer wirtschaftlich Berechtigter an den von verschiedenen Offshore-Gesellschaften gehaltenen Kontobeziehungen sei, auf welche der Betrag von (...) USD aus dem IPO der C._____ Holding überwiesen worden sei, ins Leere. Die ersuchende Behörde legt im vorliegenden Amtshilfeersuchen dar, dass sie mit den erfragten Bankinformationen beweisen wolle, dass die formell betroffene Person über (*den fraglichen Betrag von [...] USD*) verfügen könne («authority and control»). Da (*der fragliche Betrag von [...] USD*) auf das betroffene Bankkonto transferiert bzw. von dort weitertransferiert wurde (vgl. dazu: E. 3.2.1), erscheint ein Zusammenhang zwischen den erfragten Bankinformationen und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung mitnichten wenig wahrscheinlich (E. 2.4.3). Nach dem Gesagten kann von einer «fishing expedition» bzw. einer unerlaubten Beweisausforschung keine Rede sein.

3.3 Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die geplante Datenlieferung das Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit im Sinne des DBA CH-US erfüllt. Demnach ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen.

4.

Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese 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 in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss

ist für die Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteient-schädigung 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 Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG, SR 173.110) innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesge-richt weitergezogen werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzli-cher 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.

Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

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

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an:

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

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Jürg Steiger

Susanne Raas

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: