



Urteil vom 22. Juni 2023

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,
Richter Pierre-Emmanuel Ruedin,
Gerichtsschreiber Alexander Cochardt.

Parteien

A. _____,
(...),
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-AT).

Sachverhalt:**A.**

A.a Am (Datum) richtete die zuständige österreichische Steuerbehörde, das Central Liaison Office for International Cooperation, Bundesministerium für Finanzen, Brehmstrasse 14, 1110 Wien (nachfolgend: CLO oder ersuchende Behörde), gestützt auf Art. 26 des Abkommens vom 30. Januar 1974 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.916.31, nachfolgend: DBA CH-AT) ein Amtshilfeersuchen an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV; nachfolgend auch: Vorinstanz) betreffend A. _____ (nachfolgend auch: betroffene Person).

A.b Das CLO hat dazu Folgendes ausgeführt: Die in Österreich unbeschränkt steuerpflichtige betroffene Person habe ein – im Amtshilfeersuchen vom (Datum) näher bezeichnetes – Konto und Depot bei der Züricher Bank «[CH-Bank] Group AG» besessen. Die betroffene Person sei für die in der Schweiz erwirtschafteten Kapitalerträge in Österreich steuerpflichtig. Darüber hinaus bestehe der Verdacht, dass durch die Kapitalabflüsse auch in den Folgejahren eine Steuerpflicht in Verbindung mit Kapitalerträgen begründet worden sei. Die betroffene Person sei mit diesem Sachverhalt konfrontiert worden; sie würde jedoch jeden Zusammenhang mit einer ehemaligen Kontoverbindung bei der «[CH-Bank] Group AG» bestreiten.

A.c Das CLO hat die ESTV für den Zeitraum vom 1. Januar 2012 bis 31. Dezember 2013 um folgende Informationen ersucht: Ertragnisaufstellung für die Jahre 2012 und 2013; Vermögensverzeichnis zum 1. Januar 2012, 1. Januar 2013 und 31. Dezember 2013; Belege von Kapitalabflüssen über Fr. 10'000.–; Unterlagen zur Kontoauflösung und Informationen wohin das verbliebene Kapital transferiert wurde; Transaktionslisten für den Zeitraum 2012 und 2013 sowie sämtliche Informationen und Unterlagen zu allen weiteren (nicht im Amtshilfeersuchen vom (Datum) aufgeführten) Konten bei der «[CH-Bank] Group AG» in Verbindung mit der betroffenen Person für den angefragten Zeitraum.

A.d Nach Durchführung des innerstaatlichen Verfahrens erliess die ESTV am 23. Mai 2022 eine Schlussverfügung mit folgendem Inhalt:

Die ESTV leiste dem CLO Amtshilfe betreffend die betroffene Person (Dispositiv Ziff. 1). Die ESTV übermittle betreffend die übrigen (nicht im Amtshilfeersuchen vom (Datum) erwähnten) Konten bei der [CH-Bank] (...)

AG/[CH-Bank] AG dem CLO die folgenden von der [CH-Bank] (...) AG edierten Informationen: Gemäss Auskunft der [CH-Bank] (...) AG sei die betroffene Person bevollmächtigt gewesen an der Stamm-Nr. (...) lautend auf die liechtensteinische X. _____ Stiftung. Die Eröffnungsdokumente befänden sich in der Beilage 12, die Vermögensausweise in der Beilage 13, die Kontoauszüge in der Beilage 14 und die Detailbelege zu Kapitalabflüssen über Fr. 10'000.– in der Beilage 15. Informationen, die nicht amtshilfefähig seien und nicht ausgesondert werden könnten, seien von der ESTV geschwärzt worden (Dispositiv Ziff. 2). Die ESTV weise das CLO auf die Verwendungsbeschränkungen der in Ziff. 2 erwähnten Informationen hin (Dispositiv Ziff. 3).

B.

B.a Gegen diese Schlussverfügung lässt A. _____ (nachfolgend: der Beschwerdeführer) am 23. Juni 2022 Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht erheben und beantragen, die Schlussverfügung vom 23. Mai 2022 sei aufzuheben und die ersuchte Amtshilfe an Österreich zu verweigern. Eventualiter sei das Verfahren zur Vornahme näher bezeichneter Schwärzungen («Eventualbegehren 2.a)–f)») an die ESTV zurückzuweisen; unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Vorinstanz.

B.b Mit Vernehmlassung vom 4. August 2022 beantragt die Vorinstanz, die Beschwerde sei kostenpflichtig abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei. Dem «Eventualbegehren 2.f)» des Beschwerdeführers könne stattgegeben werden. Dem Beschwerdeführer sei jedoch die Gelegenheit eingeräumt worden, diesen Einwand bereits im internen Verwaltungsverfahren vorzubringen. Diese Gelegenheit habe er nicht genutzt. Es seien ihm deshalb die Kosten aufzuerlegen.

Auf die detaillierten Vorbringen in den Eingaben der Parteien wird – soweit für den Entscheid wesentlich – im Rahmen der Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des österreichischen CLO gestützt auf Art. 26 des DBA CH-AT zugrunde. Die Durchführung dieser Abkommensbestimmung richtet sich – unter Vorbehalt abweichender Regelungen im DBA CH-AT – nach dem Steueramtshilfegesetz vom 28. September 2012 (StAhiG, SR 651.1; vgl. Art. 1 StAhiG).

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die internationale Amtshilfe in Steuersachen zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG i.V.m. Art. 31 ff. des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [VGG, SR 173.32]). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich nach dem Verwaltungsverfahrensgesetz vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Der Beschwerdeführer hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen und ist als Adressat der angefochtenen Schlussverfügung und Person, die vom Amtshilfeersuchen betroffen ist bzw. über welche Daten übermittelt werden sollen, zur Beschwerdeführung legitimiert (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG, Art. 19 Abs. 2 StAhiG). Auf die frist- und formgerecht (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) eingereichte Beschwerde ist – unter Vorbehalt des unter E. 4 Ausgeführten – einzutreten.

1.3 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid 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 Die Amtshilfeklausel von Art. 26 DBA CH-AT entspricht in ihrem heute geltenden Wortlaut weitgehend demjenigen von Art. 26 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (nachfolgend: OECD-MA; siehe Fassung gemäss Art. II des Protokolls vom 3. September 2009 zur Abänderung des DBA CH-AT, in Kraft getreten am 1. März 2011 [AS 2011 823, nachfolgend: Änderungsprotokoll] und Botschaft des Bundesrats vom 20. Januar 2010 zur Genehmigung eines Protokolls zur Änderung des DBA CH-AT [BBI 2010 1303, 1307]). Diese (revidierte) Bestimmung zum Informationsaustausch findet Anwendung auf Veranlagungsjahre, die ab dem 1. Januar 2012 beginnen (vgl. Art. IV Ziff. 2 des Änderungsprotokolls [AS 2011 823]).

2.2

2.2.1 Gemäss Art. 26 Abs. 1 DBA CH-AT tauschen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen aus, «die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend die unter das Abkommen fallenden Steuern voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht». Dabei ist der Informationsaustausch nicht durch Art. 1 DBA CH-AT (persönlicher Anwendungsbereich), wonach das Abkommen (nur) für in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässige Personen gilt, beschränkt. Zu den unter das Abkommen fallenden Steuern zählt namentlich die Einkommenssteuer (einschliesslich der Steuern vom Gewinn aus der Veräusserung beweglichen oder unbeweglichen Vermögens) und die Körperschaftssteuer in Österreich (vgl. Art. 2 DBA CH-AT, insbesondere Abs. 3 Ziff. 1 Bst. a und b sowie Abs. 2).

2.2.2 Art. 26 Abs. 2 DBA CH-AT enthält das sog. Spezialitätsprinzip, wonach die im Rahmen des Informationsaustauschs erhaltenen Daten im Grundsatz ebenso geheim zu halten sind wie die aufgrund des innerstaatlichen Rechts beschafften Informationen und regelt unter welchen Voraussetzungen diese Daten dennoch zugänglich gemacht und weiterverwendet werden dürfen.

2.2.3 Nach Art. 26 Abs. 3 DBA CH-AT sind die Absätze 1 und 2 nicht so auszulegen, als verpflichteten sie einen Vertragsstaat, von den Gesetzen oder der Verwaltungspraxis des einen oder des anderen Vertragsstaates abzuweichen (Bst. a), oder Informationen zu erteilen, welche nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsverfahren eines der beiden Vertragsstaaten nicht beschafft werden können (Bst. b). Schliesslich besteht auch keine Verpflichtung zur Erteilung von Informationen, die ein Handels-, Geschäfts-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Erteilung dem Ordre Public widerspräche (Bst. c).

2.2.4 Art. 26 Abs. 5 DBA CH-AT enthält insofern eine Gegenausnahme, als er bestimmt, dass Absatz 3 nicht so auszulegen sei, als könne ein Vertragsstaat die Erteilung von Informationen nur deshalb ablehnen, weil sich die Informationen bei einer Bank, einem sonstigen Finanzinstitut, einem Bevollmächtigten, Beauftragten oder Treuhänder befinden oder weil sie sich auf das Eigentum einer Person beziehen. Ungeachtet des Abs. 3 oder entgegenstehender Bestimmungen des innerstaatlichen Rechts verfügen die

Steuerbehörden des ersuchten Vertragsstaats über die Befugnis, die Offenlegung der in diesem Absatz genannten Informationen durchzusetzen.

2.3 Im Zusammenhang mit Art. 26 DBA CH-AT ist weiter das zugehörige Schlussprotokoll (eingefügt durch Art. VIII des Protokolls vom 21. März 2006 zur Abänderung des DBA CH-AT [AS 2007 1253], von der Bundesversammlung genehmigt am 6. Oktober 2006 [AS 2007 1251]; ebenfalls unter SR 0.672.916.31) zu beachten.

2.3.1 Gemäss Ziff. 2 Bst. a des Schlussprotokolls zum DBA CH-AT besteht zwischen den Vertragsparteien Einigkeit darüber, dass der ersuchende Vertragsstaat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann stellt, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat (sog. Subsidiaritätsprinzip).

2.3.2 Nach Ziff. 2 Bst. b des Schlussprotokolls zum DBA CH-AT besteht der Zweck der Verweisung auf Informationen, die *voraussichtlich erheblich* sind, darin, einen möglichst weitgehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, «fishing expeditions» zu betreiben oder um Informationen zu ersuchen, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer bestimmten steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist. Die im Amtshilfeersuchen zu liefernden Angaben sind gemäss dieser Bestimmung zwar wichtige verfahrenstechnische Voraussetzungen für die Vermeidung von «fishing expeditions»; sie sind jedoch nicht so auszulegen, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch behindern würden.

2.3.2.1 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; 141 II 436 E. 4.4.3). Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die verlangten Informationen als erheblich erweisen werden (BGE 143 II 185 E. 3.3.2). Keine Rolle spielt, ob sich diese Informationen nach deren Übermittlung für die ersuchende Behörde als nicht erheblich herausstellen. Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (BGE 145 II 112 E. 2.2.1; 142 II 161 E. 2.1.1).

2.3.2.2 Die Rolle des ersuchten Staates bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit beschränkt sich darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden. Es handelt sich dabei um eine Plausibilitätsprüfung (BGE 145 II 112 E. 2.2.1; 142 II 161 E. 2.1.1; Urteile des BVGer A-6391/2019 vom 26. Januar 2023 E. 4.2.1.2; A-4603/2019 vom 17. August 2020 E. 2.3.4). Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte mit der Begründung, die verlangten Informationen seien nicht «voraussichtlich erheblich» im Sinn des anwendbaren DBA, nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich erscheint (BGE 143 II 185 E. 3.3.2; 141 II 436 E. 4.4.3; Urteil des BVGer A-3755/2020 vom 14. Juli 2022 E. 4.3.3) bzw. wenn mit Sicherheit feststeht, dass sie nicht erheblich sein können (BGE 142 II 161 E. 2.1.1). In letzterem Sinne ist auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG zu verstehen, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen (Urteile des BVGer A-6507/2020 vom 11. Oktober 2022 E. 2.3.4; A-2175/2021 vom 22. September 2021 E. 2.2.1; vgl. auch Art. 4 Abs. 3 StAhiG). Die Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit der Informationen kommt demnach in erster Linie dem ersuchenden Staat zu. Der Begriff der voraussichtlichen Erheblichkeit bildet daher eine nicht sehr hohe Hürde für ein Amtshilfeersuchen (BGE 145 II 112 E. 2.2.1; 143 II 185 E. 3.3.2; Urteil des BVGer A-3755/2020 vom 14. Juli 2022 E. 4.3.3; zum Ganzen: Urteile des BVGer A-840/2022 vom 19. Januar 2023 E. 2.4.4; A-5107/2020 vom 21. Oktober 2022 E. 5.2.2 f.).

2.3.2.3 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 berechnete 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).

2.3.2.4 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; 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 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.; 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.).

2.3.3 Gemäss Ziff. 2 Bst. c des Schlussprotokolls zum DBA CH-AT (in der am 14. November 2012 in Kraft getretenen Fassung; vgl. AS 2012 6941) besteht zwischen den Vertragsparteien sodann Einigkeit darüber, dass die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfebegehrens nach Art. 26 des Abkommens den Steuerbehörden des ersuchten Staates die nachstehenden Angaben zu liefern haben:

- i) die Identifikation der steuerpflichtigen Person, wobei diese Identifikation auch auf andere Weise als durch Angabe des Namens und der Adresse erfolgen kann;
- ii) die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden;
- iii) eine Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht;
- iv) den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden;
- v) den Namen und die Adresse des mutmasslichen Informationsinhabers, soweit sie bekannt sind.

2.3.3.1 Das Amtshilfeersuchen vom (Datum) erfüllt diese formellen Voraussetzungen. Etwas anderes wird vom Beschwerdeführer auch nicht geltend gemacht.

2.3.3.2 Das Vorliegen einer «fishing expedition» ist im Grundsatz ausgeschlossen, wenn ein Amtshilfeersuchen alle Angaben enthält, welche nach dem anwendbaren Abkommen erforderlich sind (Urteil des BGer 2C_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.3 m.w.H.).

2.3.3.3 Es liegt auch keine «fishing expedition» vor, wenn einer ersuchenden Behörde eine Kontonummer vorliegt und diese Behörde auch nach anderen Konten fragt, die die betroffene Person bei der Bank, bei der das Konto mit der vorgenannten Nummer gehalten wird, hält bzw. an denen sie berechtigt ist. Es handelt sich gerade nicht um eine grundlose Anfrage «ins Blaue», sondern um eine konkrete Frage, in Bezug auf eine identifizierte (bzw. identifizierbare) Person im Zusammenhang mit einer laufenden Untersuchung. In einem solchen Fall kann von einer «fishing expedition» keine Rede sein (Urteil des BVer A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.5 m.w.H.).

2.4 Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) – prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 144 II 206 E. 4.4, 142 II 218 E. 3.3). 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 (BGE 142 II 161 E. 2.1.1 und 2.1.3; 139 II 451 E. 2.2.1; statt vieler: Urteil des BVer A-2914/2021 vom 1. September 2022 E. 2.5 m.w.H.).

3.

Im vorliegenden Fall beantragt der Beschwerdeführer in der Hauptsache die Aufhebung der Schlussverfügung vom 23. Mai 2022 und die Verweigerung der Amtshilfe an Österreich.

3.1

3.1.1 Der Beschwerdeführer macht geltend, die voraussichtliche Erheblichkeit der zur Übermittlung vorgesehenen Informationen sei nicht gegeben, da die betreffende Konto-/Depotverbindung durch Einmalzahlung reguliert worden sei und seit dem 1. Januar 2013 durch eine abgeltende Quellensteuer erfasst werde.

3.1.2 Die Vorinstanz hält demgegenüber die ersuchten Informationen für voraussichtlich erheblich. Dies mit Verweis auf die Möglichkeit, dass die ersuchende Behörde zwar im Rahmen der seinerzeitigen (Nach-)Besteuerung der X. _____ Stiftung von deren Konten und Geldflüssen erfahren haben könnte, jedoch über die Funktion des Beschwerdeführers im Ungewissen sei und diese entsprechend bei dessen Besteuerung noch nicht habe berücksichtigen können. Als Einzelzeichnungsberechtigter sei der Beschwerdeführer berechtigt, Einfluss auf den Zahlungsverkehr an der betreffenden Konto-/Depotverbindung zu nehmen. Dementsprechend zählten die zur Übermittlung vorgesehenen Bankunterlagen betreffend die X. _____ Stiftung zu den vom CLO erbetenen Informationen.

3.2 Soweit der Beschwerdeführer mit seinem Hinweis auf die seinerzeitige (Nach-)Besteuerung implizit vorbringt, das CLO würde allenfalls Informationen verlangen, in deren Besitz es schon ist, kann dieser daraus nichts zu seinen Gunsten ableiten. Informationen können nämlich 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-5447/2020 vom 6. Oktober 2021 E. 3.2.2.3; A-4811/2019 vom 26. April 2021 E. 5.1; 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]).

3.3 Für die Bejahung der voraussichtlichen Erheblichkeit genügt wie erwähnt eine vernünftige Möglichkeit im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens, dass sich die verlangten Informationen als erheblich erweisen werden (E. 2.3.2.1). Auch indirekt von der betroffenen Person gehaltene Konten können für deren Einkommensbesteuerung voraussichtlich erheblich sein (vgl. für vergleichbare Sachverhalte: Urteile des BVGer A-3119/2020 vom 7. Dezember 2022 E. 5.3; A-843/2021 vom 9. Dezember 2021 E. 3.3.2; A-4331/2017 vom 16. November 2017 E. 5.3). Eine zeichnungsberechtigte Person kann über die Konto-/Depotverbindung verfügen (vgl. BGE 147 II 116 E. 5.3), auch wenn sie dies aufgrund von Gesellschafts- und Vertragsrecht nur in vorgegebenem Rahmen tun kann. Es besteht somit zumindest die Möglichkeit, dass der Beschwerdeführer mittels der Konten steuerbare Erträge vor dem österreichischen Fiskus verborgen hat. Die Aufdeckung einer bisher im Rahmen der Steuerpflicht des Beschwerdeführers nicht deklarierten Konto-/Depotverbindung würde es dem CLO ermöglichen, allfällige von ihm zu Unrecht nicht entrichtete Steuern

nachzufordern. Damit ist von der voraussichtlichen Erheblichkeit der vorliegend zur Übermittlung vorgesehenen Informationen auszugehen.

3.4 Grundsätzlich unerheblich ist demnach, ob die betreffende Konto-/Depotverbindung regularsiert und durch eine abgeltende Quellensteuer erfasst wurde. Mit seinen diesbezüglichen Ausführungen und den dazu eingereichten Beweismitteln vermag der Beschwerdeführer denn auch die Darstellung des CLO, wonach nach wie vor Anlass zur Überprüfung seiner Steuerpflicht in Verbindung mit Kapitalerträgen für den ersuchten Zeitraum besteht, nicht in einer das völkerrechtlich gebotene Vertrauen in die Sachdarstellung des CLO erschütternden Weise von vornherein zu entkräften (vgl. zum völkerrechtlichen Vertrauensprinzip E. 2.4).

4.

Als Eventualbegehren fordert der Beschwerdeführer die Rückweisung des Verfahrens an die ESTV zur Vornahme diverser Schwärzungen in den gemäss Schlussverfügung vom 23. Mai 2022 zu übermittelnden Beilagen 12 und 15. Die Eventualbegehren betreffen teilweise Drittinteressen. Auf im Interesse von Dritten gestellte Anträge um Schwärzung von Informationen ist rechtsprechungsgemäss nicht einzutreten (vgl. Urteil des BGer 2C_1037/2019 vom 27. August 2020 E. 6.2 [nicht publiziert in BGE 147 II 116]; BGE 143 II 506 E. 5.1; Urteil des BVerger A-3119/2020 vom 7. Dezember 2022 E. 5.4.1 m.w.H.). Insoweit ist auf die Beschwerde folglich nicht einzutreten. Vorbehalten bleibt eine Überprüfung der Eventualbegehren unter dem Gesichtspunkt der voraussichtlichen Erheblichkeit.

4.1

4.1.1 Gemäss «Eventualbegehren 2.a)» beantragt der Beschwerdeführer die Schwärzung aller Angaben im zur Übermittlung vorgesehenen Formular A vom (Datum) 2002 (Seite 13 in Beilage 12). Das Formular A vom (Datum) 2002 sei durch das ebenfalls zur Übermittlung vorgesehene Formular T vom (Datum) 2010 (Seiten 15 und 16 in Beilage 12) ersetzt worden und daher im vom CLO ersuchten Zeitraum vom 1. Januar 2012 bis 31. Dezember 2013 nicht mehr gültig bzw. anwendbar.

4.1.2 Die Vorinstanz entgegnet, dass sich das Formular T und das Formular A gegenseitig nicht aufheben, da sie unterschiedlichen Funktionen dienen: Formular A werde zur Feststellung der an einem Konto wirtschaftlich berechtigten bzw. letztbegünstigten Person verwendet und diene unter anderem der Verhinderung von Geldwäscherei (Urteil des BVerger A-1463/2016 vom 22. September 2016 E. 5.3.5). Formular A würde von

Banken dann eingeholt, wenn die Vertragspartei nicht mit dem wirtschaftlich Berechtigten identisch sei (Urteil des BVerG A-5529/2008 vom 26. Januar 2009 E. 6.3). Formular T hingegen enthalte Angaben zur Vertragspartei, dem vorbestimmten Personenkreis und gebe Auskunft über die Zeichnungsberechtigten.

4.1.3

4.1.3.1 Zunächst ist festzuhalten, dass gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung Bankkontoeröffnungsunterlagen, sonstige Vereinbarungen und KYC-Dokumente, welche das Verhältnis zwischen der Bank und der Kundin oder dem Kunden während dessen Dauer regeln, bei Erfüllung der weiteren Voraussetzungen und fortbestehendem Verhältnis auch dann zu übermitteln sind, wenn sie vor dem ersuchten Zeitraum erstellt worden sind (vgl. Urteil des BVerG 2C_703/2020 vom 15. März 2021 E. 7.4.2; Urteil des BVerG A-381/2018 vom 21. November 2018 E. 8.2.1). Dabei sind jedoch diejenigen Stellen zu schwärzen, deren Erheblichkeit für den ersuchten Zeitraum unwahrscheinlich ist.

4.1.3.2 Ob das zur Übermittlung vorgesehene Formular A vom (Datum) 2002 dem ersuchenden Staat zu übermitteln ist, beurteilt sich letztlich an der Frage, inwiefern es für den ersuchten Zeitraum von Bedeutung ist. Das zur Übermittlung vorgesehene Formular A vom (Datum) 2002 enthält Angaben zu den zumindest zum damaligen Zeitpunkt wirtschaftlich Berechtigten bzw. letztbegünstigten Personen an den Vermögenswerten der X._____ Stiftung, namentlich B._____, (allfälliger Kurzname von C._____) bzw. C._____ (zur möglichen gemeinsamen Identität beider Personen: E. 4.2.1), D._____, E._____ und F._____. Die zur Übermittlung vorgesehenen Formulare T vom (Datum) 2010 bzw. (Datum) 2010 (Seiten 24 und 25 in Beilage 12) benennen als Begünstigte «Blutsverwandte von G._____ (...)» bzw. «Blutsverwandte von G._____ (...)» und geben an, dass «zur Zeit keine wirtschaftliche Berechtigung bestimmter Personen» bestünde. Unklar bleibt, ob das Formular A vom (Datum) 2002 für den ersuchten Zeitraum insofern von Bedeutung ist, als dass es weiterhin die effektiv Begünstigten der X._____ Stiftung bezeichnet. Die Vorinstanz weist zu Recht darauf hin, dass das Formular A vom (Datum) 2002 keinen Vermerk trägt, wonach es aufgehoben worden wäre. Der Beschwerdeführer macht denn auch nicht geltend, dass die auf Formular A vom (Datum) 2002 genannten Personen im ersuchten Zeitraum keine effektiv Begünstigten der X._____ Stiftung seien.

4.1.3.3 Weiter ist darauf hinzuweisen, dass es den Rahmen einer Plausibilitätsprüfung (vgl. E. 2.3.2.2 hiervor) klarerweise sprengen würde, wenn von der ESTV als ersuchter Behörde verlangt würde, dass sie in Konstellationen wie der vorliegenden mit Blick auf die voraussichtliche Erheblichkeit der ersuchten Informationen für das ausländische Steuerverfahren prüfen müsste, ob im ersuchten Zeitraum tatsächlich keine bestimmten Personen eine wirtschaftliche Berechtigung an den Vermögenswerten der X._____ Stiftung hatten bzw. diese tatsächlich unwiderrufbar und discretionary war (vgl. Urteile des BGer 2C_936/2020 vom 28. Dezember 2021 E. 5.5.2 und 2C_918/2020 vom 28. Dezember 2021 E. 4.5.4).

4.1.3.4 Das Formular A vom (Datum) 2002 weist insofern einen Zusammenhang zum Amtshilfeersuchen des CLO auf, als dass es eine Überprüfung durch die österreichischen Behörden zulässt, welche Rolle dem Beschwerdeführer an der betreffenden Konto-/Depotverbindung zukam. Zudem können die Angaben zu den allenfalls effektiv Begünstigten der Nachvollziehbarkeit von Kapitalabflüssen dienen (vgl. Urteil des BGer 2C_703/2020 vom 15. März 2021 E. 6.4.1 ff.). Die Nähe allenfalls effektiv Begünstigter zum untersuchten Sachverhalt ist damit als gegeben zu erachten, sie tauchen nicht rein zufällig in den Unterlagen der [CH-Bank] (...) AG auf (E. 2.3.2.4; vgl. Urteil des BGer 2C_619/2018 vom 21. Dezember 2018 E. 3.5 betreffend Namen von Mitarbeitenden; BGE 142 II 161 E. 4.6.2 betreffend Namen von an Banktransaktionen beteiligten Dritten). Vor diesem Hintergrund ist das Formular A vom (Datum) 2002 als voraussichtlich erheblich anzusehen.

4.1.4 Weiter beantragt der Beschwerdeführer die Schwärzung sämtlicher Angaben zu D._____, E._____, (allfälliger Kurzname von C._____) bzw. C._____ (zur möglichen gemeinsamen Identität beider Personen: E. 4.2.1) und F._____ auf dem Formular A vom (Datum) 2002.

Insoweit als der Beschwerdeführer geltend macht, die Informationen betreffend die genannten Personen seien für die Beurteilung seiner Steuersituation nicht voraussichtlich erheblich, ist ihm nicht zu folgen (E. 4.1.3.4). Indem nur diejenigen Informationen geliefert werden, die für die im Amtshilfeersuchen genannten Zwecke benötigt werden, wird bereits sichergestellt, dass der Eingriff in die von Art. 13 BV und Art. 8 EMRK garantierte Privatsphäre so mild wie möglich ausgestaltet ist (vgl. BGE 147 II 13 E. 3.4.2). Im Weiteren sind die Drittpersonen durch das Spezialitätsprinzip vor einer Verwendung der sie betreffenden Informationen geschützt (vgl. E. 2.2.2).

4.1.5 Somit ist das Formular A vom (Datum) 2002 nicht über die von der Vorinstanz vorgenommenen Schwärzungen unkenntlich zu machen.

4.2 Gemäss «Eventualbegehren 2.b)» beantragt der Beschwerdeführer die Schwärzung einer Passkopie von C._____ (Seite 30 in Beilage 12), da diese rein zufällig in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen erscheine.

4.2.1 Insoweit als der Beschwerdeführer geltend macht, die Passkopie von C._____ sei für die Beurteilung seiner Steuersituation nicht voraussichtlich erheblich, ist ihm nicht zu folgen. Es kann nicht davon ausgegangen werden, dass die Passkopie von C._____ rein zufällig in den Bankunterlagen befindet. Es erscheint für das Bundesverwaltungsgericht naheliegend, dass es sich bei der auf dem Formular A vom (Datum) 2002 bezeichneten «(allfälliger Kurzname von C._____)» um C._____ und damit eine allenfalls effektiv Begünstigte der X._____ Stiftung handeln könnte (vgl. E. 4.1.3.2). Vor diesem Hintergrund ist die Passkopie von C._____ als voraussichtlich erheblich anzusehen (vgl. E. 4.1.3.4).

4.2.2 Somit ist die Passkopie von C._____ nicht über die von der Vorinstanz vorgenommenen Schwärzungen unkenntlich zu machen.

4.3 Als «Eventualbegehren 2.c), 2.d) und 2.e)» beantragt der Beschwerdeführer die Schwärzung der Passkopien von D._____ (Seite 31 in Beilage 12), E._____ (Seite 34 in Beilage 12) und F._____ (Seite 32 in Beilage 12).

4.3.1 Insoweit als der Beschwerdeführer geltend macht, die Passkopien betreffend die genannten Personen seien für die Beurteilung seiner Steuersituation nicht voraussichtlich erheblich, ist ihm nicht zu folgen (E. 4.1.3.4). Die entsprechenden Informationen tauchen nicht zufällig in den Unterlagen auf und stehen im Zusammenhang mit der Beurteilung der Steuerpflicht des Beschwerdeführers. Die genannten Drittpersonen sind jedoch durch das Spezialitätsprinzip vor einer Verwendung der sie betreffenden Informationen geschützt (vgl. E. 2.2.2).

4.3.2 Somit sind die Passkopien von D._____, E._____ und F._____ nicht über die von der Vorinstanz vorgenommenen Schwärzungen unkenntlich zu machen.

4.4

4.4.1 Gemäss «Eventualbegehren 2.f)» fordert der Beschwerdeführer die Schwärzung der Vermögenswerte der X. _____ Stiftung per 31. Dezember 2002 und per 31. Dezember 2010 (Seite 51 der Beilage 15). Dass diese Vermögenswerte zu schwärzen seien, bestätigt sich dadurch, dass die ESTV im Parallelverfahren betreffend Stamm-Nr. (...) jene Angaben geschwärzt habe.

4.4.2 Die Vorinstanz führt dazu aus, dem «Eventualbegehren 2.f)» könne stattgegeben werden. Die Schwärzung dieser Vermögenswerte sei im vorliegenden Fall infolge eines Versehens seitens der ESTV unterblieben.

4.4.3 Die Schwärzung von Informationen, die nicht in den vom Ersuchen umfassten Zeitraum fallen, steht im Einklang mit den rechtlichen Grundlagen und der Rechtsprechung (vgl. Urteile des BGer 2C_141/2018 vom 24. Juli 2020 E. 11.2.1 f., 2C_1087/2016 vom 31. März 2017 E. 4.4). Die beantragte Schwärzung der Vermögenswerte der X. _____ Stiftung per 31. Dezember 2002 und per 31. Dezember 2010 ist daher gutzuheissen.

5.

Demnach ist die Beschwerde im Sinne der Erwägungen teilweise gutzuheissen. Die Vorinstanz ist anzuweisen, die Schwärzung im Sinne von E. 4.4.3 vorzunehmen. Damit erübrigt sich die beantragte Rückweisung des Verfahrens an die Vorinstanz. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

6.

Der Beschwerdeführer obsiegt lediglich marginal, weshalb er die Verfahrenskosten vollumfänglich zu tragen hat (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 2'500.– festzulegen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss ist für die Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

(Das Dispositiv folgt auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Die Vorinstanz wird angewiesen, die zusätzliche Schwärzung im Sinne der E. 4.4.3 vorzunehmen. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 2'500.– werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Der in derselben Höhe geleistete Kostenvorschuss wird für die Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an den Beschwerdeführer und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Jürg Steiger

Alexander Cochardt

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)