



Urteil vom 31. Juli 2025

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,
Richter Keita Mutombo,
Gerichtsschreiber Roger Gisclon.

Parteien

A. _____,
vertreten durch
Dr. iur. Michael Mráz, Rechtsanwalt,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-RU).

Sachverhalt:**A.**

Der Federal Tax Service (nachfolgend: FTS oder ersuchende Behörde) der Russischen Föderation (nachfolgend auch: Russland) richtete am 23. März 2021 gestützt auf Art. 25a des Abkommens vom 15. November 1995 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Russischen Föderation zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.966.51; DBA CH-RU) ein Amtshilfeersuchen (nachfolgend: Amtshilfeersuchen) an die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV oder Vorinstanz).

B.

B.a Das Amtshilfeersuchen betrifft die russische Gesellschaft OJSC B._____, Russland (fortan: betroffene Person). Als Informationsinhaberin wurde die C._____ AG (fortan: Bank AG) genannt. Das Amtshilfeersuchen bezweckt die «determination, assessment and collection of taxes» betreffend die Gewinnsteuer und die Mehrwertsteuer (Corporate Income Tax, VAT). Betroffen sind die Steuerperioden 2013-2017.

B.b Die ersuchende Behörde bestätigte, dass alle nach innerstaatlichen Steuerverfahren üblichen Auskunftsquellen im ersuchenden Staat ausgeschöpft worden seien, ausser denjenigen, die zu unverhältnismässigem Aufwand führen würden. Ebenfalls bestätigt wurde die Einhaltung der geltenden Vorschriften an die Geheimhaltung bzw. Vertraulichkeit sowie an die zweckkonforme Verwendung der ersuchten Informationen. Das Ersuchen entspreche ihrem innerstaatlichen Recht und ihrer Verwaltungspraxis und stehe ausserdem im Einklang mit dem DBA CH-RU. Ausserdem könnten die Informationen unter vergleichbaren Umständen nach ihrem Recht und im üblichen Rahmen ihrer Verwaltungspraxis eingeholt werden.

B.c Hinsichtlich des Sachverhalts führte die ersuchende Behörde aus, dass die betroffene Person mit (Roh-)Edelmetallen und Schmuck handle. Betreffend die Jahre 2015-2017 laufe ein Steueraudit gegen die betroffene Person. Bei der Steuerprüfung der Jahre 2012-2014 seien Steuervermeidungspraktiken mit nahestehenden Unternehmen festgestellt worden, mit denen ungerechtfertigte Steuervorteile erlangt worden seien. Daher würden die Steuerjahre 2012-2014 hinsichtlich Steuerhinterziehung in Russland gerichtlich überprüft. Gegen die betroffene Person sei in Russland auch wegen Betrugs ein strafrechtliches Verfahren eingeleitet worden. Bei der Steuerprüfung 2015-2017 – so die ersuchende Behörde weiter – seien dieselben schädlichen Steuerpraktiken festgestellt worden. Das ganze

Konstrukt könne in zwei Segmente eingeteilt werden: in Verkäufe zwischen russischen Banken und der betroffenen Person (vermuteter Mehrwertsteuerbetrug) und in Verkäufe der betroffenen Person an nahestehende ausländische Gesellschaften (Gewinnverlagerung ins Ausland). Die betroffene Person («General Director» sei A. _____) habe von der russischen D. _____ LLC («General Director» sei E. _____) Rohedelmetalle inkl. Mehrwertsteuer gekauft. Diese Rohedelmetalle würden von der russischen Bank PJSC F. _____ stammen, deren «Beneficial owners» G. _____ und H. _____ seien. Die Bank PJSC F. _____ habe der D. _____ LLC die besagten Metalle durch einen Darlehensvertrag exkl. Mehrwertsteuer zur Verfügung gestellt. Die betroffene Person habe so einen Mehrwertsteuer-Vorteil erhalten, da die Mehrwertsteuerbasis nie geschaffen worden sei und sie beim Verkauf der Rohedelmetalle ins Ausland sich die Mehrwertsteuer habe rückerstatten lassen können. Die betroffene Person habe in der Folge – so die ersuchende Behörde weiter – die von D. _____ LLC gekauften Metalle über diverse russische Agentengesellschaften an UK Firmen und an eine Schweizer Firma verkauft. Dieses Vertrags- und Verkaufssystem sei einzig dazu errichtet worden, um die Mehrwertsteuerrückerstattung zu ermöglichen und um den Gewinn durch die Verkäufe an nahestehende Gesellschaften im Ausland an die tatsächlichen «Beneficial Owners» oder kontrollierenden Personen weiterzuleiten (Gewinnverlagerung ins Ausland). Die ausländischen Gesellschaften würden keinen wirklichen und eigenständigen Tätigkeiten nachgehen, sondern seien einzig als Transitfirmen zwischengeschaltet worden, um die wahrhaftig Beteiligten und wirtschaftlich Berechtigten zu decken. Es sei festgestellt worden, dass neben einigen UK-Firmen auch die Schweizer Firma von der D. _____ LLC kontrolliert werde. Einige UK-Firmen hätten die von der betroffenen Person gekauften Metalle vor allem an I. _____ Limited (Sitz in [...]); «Beneficial Owners» seien J. _____ und K. _____) weiterverkauft. J. _____ sei ehemaliger «General Director» der betroffenen Person und Nachbar von A. _____. K. _____ und A. _____ hätten sodann gemeinsame Kinder. Sie – die ersuchende Behörde – gehe daher davon aus, dass J. _____, A. _____ und K. _____ ein Konstrukt zur Steuervermeidung aufgebaut hätten, um Gewinne der betroffenen Person über eine Kette fiktiver Gesellschaften im Ausland aus Russland zu schieben und den «Beneficial Owners» oder kontrollierenden Personen zu übertragen.

Die ersuchende Behörde führte weiter aus, dass A. _____ ein Bankkonto bei der Bank AG halte und er widersprüchliche Angaben bezüglich bestimmter Transaktionen auf diesem Konto gemacht habe. Er habe

einerseits angegeben, CHF 25'000'000.- im Jahr 2015 erhalten zu haben. Andererseits habe er aber in den Jahren 2001-2015 in seiner Steuererklärung ein Einkommen von gesamthaft knapp CHF 4'000'000.- deklariert. Danach habe er diese Angaben korrigiert und habe angegeben, im Jahr 2015 bloss CHF 125'000.- erhalten zu haben. Er habe sich geweigert die vollständigen Bankbelege einzureichen. Sie – die ersuchende Behörde – nehme an, dass die ausländischen Gesellschaften Vermögen auf sein privates Konto übertragen hätten, welches aus dem Steuervermeidungskonstrukt stamme.

B.d Die ersuchende Behörde ersuchte gestützt hierauf die ESTV für den Zeitraum vom 1. Januar 2013 bis 31. Dezember 2017 um nachstehende Informationen:

«We kindly ask you to provide us with the bank statements for the above bank account of A. _____ held in Bank AG for 2013-2017. The bank statements shall reflect dates, amounts and purpose (grounds) of transactions, names, account numbers and banks of payers and recipients. Please kindly note that due to the fact that our tax auditors are currently in the process of obtaining and investigation of all relevant issues with regard to the above stated scheme and are not aware of the details in full, we kindly ask you to provide the full bank statements for the above bank account of A. _____ because of the importance of this case's consequences.»

B.e Die ersuchende Behörde machte sodann geltend, dass die vom Amtshilfeersuchen betroffenen bzw. beschwerdeberechtigten Personen nicht vorgängig über das Amtshilfeverfahren informiert werden sollen. Die ersuchende Behörde beantragte somit die Anwendung des Verfahrens mit nachträglicher Information der beschwerdeberechtigten Personen gemäss Art. 21a des Steueramtshilfegesetzes vom 28. September 2012 (StAhiG, SR 651.1).

C.

C.a Mit Editionsverfügung vom 21. April 2021 ersuchte die ESTV die Bank AG, die ersuchten Informationen ihr – der ESTV – innerhalb von 10 Kalendertagen ab Erhalt der Editionsverfügung zuzustellen. Die ESTV wies die Bank AG unter Hinweis auf das Informationsverbot und die drohende Strafe zudem an, die betroffene Person (inkl. Kontoinhaber) nicht über das Verfahren zu informieren (Art. 21a Abs. 3 und Art. 22k StAhiG).

C.b Die Bank AG kam der Aufforderung der ESTV fristgerecht nach.

D.

D.a Am 9. Juni 2021 erliess die ESTV gegenüber der betroffenen Person und gegenüber A._____ (fortan: beschwerdeberechtigte Person) eine Schlussverfügung. Gemäss deren Dispositiv-Ziff. 1 leistet die ESTV dem FTS betreffend die betroffene Person Amtshilfe. Im Rahmen der Dispositiv-Ziff. 2 sieht die ESTV die Übermittlung der seitens des FTS ersuchten und seitens der Bank AG edierten Informationen vor, in welchen auch A._____ erscheine. Zudem weist die ESTV darauf hin, dass nicht amts-hilfefähige Informationen, die nicht hätten ausgesondert werden können, geschwärzt worden seien. In Dispositiv-Ziff. 3 hält die ESTV sodann fest, sie werde den FTS auf den Grundsatz der Geheimhaltung der Informatio-nen sowie auf das Spezialitätsprinzip hinweisen.

D.b Mit Schreiben vom 28. Juli 2021 informierte die ESTV die Bank AG über die Aufhebung der Informationssperre und ersuchte sie, die im Aus-land ansässigen betroffenen bzw. beschwerdeberechtigten Personen um-gehend mit den beigelegten Schreiben über den Erlass der Schlussverfü-gung vom 9. Juni 2021 zu informieren.

D.c Mit E-Mail vom 13. September 2021 erklärte der Rechtsvertreter der beschwerdeberechtigten Person, dass er Letztere in der vorliegenden Sa-che vertrete.

D.d Mit Schreiben vom 5. Oktober 2021 stellte die ESTV der beschwerde-berechtigten Person bzw. deren Rechtsvertretung die Schlussverfügung vom 9. Juni 2021 zu und gewährte Akteneinsicht mittels verschlüsseltem USB-Stick.

E.

Gegen die Schlussverfügung vom 9. Juni 2021 erhob die beschwerdebe-rechtigte Person (nachfolgend: Beschwerdeführer) am 5. November 2021 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht und stellt folgende Anträge:

1. Es sei festzustellen, dass die Schlussverfügung der ESTV vom 9. Juni 2021 rechtswidrig ist;
2. alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Staats-kasse.

sowie den Verfahrens Antrag

3. Die vorinstanzlichen Verfahrensakten seien zu edieren.

Zur Begründung führt der Beschwerdeführer im Wesentlichen aus, die er- suchten Informationen seien nicht voraussichtlich erheblich. Zudem sei das Subsidiaritätsprinzip verletzt und die Vorinstanz habe das Vertrauensprin- zip falsch ausgelegt. Des Weiteren sei Art. 21a Abs. 1 StAhiG verletzt.

F.

Auf Aufforderung durch das Bundesverwaltungsgericht reicht die ESTV am 14. Dezember 2021 die Vernehmlassung und die in der Sache ergangenen Akten ein. Die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) beantragt darin die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. Diese Vernehmlassung so- wie ein Verzeichnis der in dieser Sache ergangenen Akten werden dem Beschwerdeführer seitens des Bundesverwaltungsgerichts mittels Verfü- gung vom 16. Dezember 2021 zugestellt.

G.

Mit unaufgefordert eingereichter Replik vom 7. Januar 2022 hält der Be- schwerdeführer an seinen Anträgen fest und legt nochmals dar, weshalb entgegen der Rechtsauffassung der ESTV die Voraussetzungen gemäss Art. 21a Abs. 1 StAhiG vorliegend nicht erfüllt seien.

H.

Mit unaufgefordert eingereichter Duplik vom 24. Januar 2022 hält die Vo- rininstanz an ihrem Antrag fest und führt aus, weshalb aus ihrer Sicht die Voraussetzungen gemäss Art. 21a Abs. 1 StAhiG erfüllt sind.

I.

Mit unaufgefordert eingereichter Eingabe vom 3. Februar 2022 hält der Be- schwerdeführer an seiner Rechtsauffassung hinsichtlich der Anwendbar- keit von Art. 21a Abs. 1 StAhiG fest.

J.

Mit unaufgefordert eingereichter Eingabe vom 16. Februar 2022 nimmt die ESTV zur Eingabe des Beschwerdeführers vom 3. Februar 2022 Stellung, indem sie an ihrem Antrag festhält und auf ihre bisherigen Ausführungen verweist.

K.

Mit Verfügung vom 27. Februar 2025 nimmt das Bundesverwaltungsgericht u.a. Bezug auf das Urteil des Bundesgerichts 2C_219/2022 vom 30. Ja- nuar 2025 und führt aus, die ESTV erhalte im Lichte dieses Urteils Gele- genheit, sich bis am 21. März 2025 zum weiteren Lauf des Verfahrens zu äussern bzw. allenfalls ihre Schlussverfügung in Wiedererwägung zu

ziehen. Der Beschwerdeführer werde im Anschluss Gelegenheit zur Stellungnahme erhalten.

L.

Mit Eingabe vom 20. März 2025 nimmt die Vorinstanz Bezug auf die Verfügung des Bundesverwaltungsgerichts vom 27. Februar 2025 und führt aus, dass sie an ihrem Antrag festhalte und das Urteil des Bundesgerichts 2C_219/2022 vom 30. Januar 2025 auf das vorliegende Verfahren nicht anwendbar sei, weil die Amtshilfe in casu bereits am 9. Juni 2021 geleistet worden sei. Aus demselben Grund bestehe vorliegend kein Anlass die Schlussverfügung vom 9. Juni 2021 im Lichte des Urteils des Bundesgerichts 2C_219/2022 vom 30. Januar 2025 in Wiedererwägung zu ziehen.

M.

Mit Eingabe vom 7. April 2025 nimmt der Beschwerdeführer Bezug auf die Verfügung des Bundesverwaltungsgerichts vom 27. Februar 2025 und die Eingabe der Vorinstanz vom 20. März 2025. Der Beschwerdeführer hält dabei u.a. fest, er habe nach wie vor ein Interesse an der Feststellung der Rechtswidrigkeit der (vorzeitigen) Übermittlung der Informationen an die Steuerbehörde Russlands. Bei korrekter Anwendung des StAhiG hätte das normale Verfahren (und nicht dasjenige nach Art. 21a StAhiG) angewendet werden müssen. Diesfalls wären die von der russischen Steuerbehörde verlangten Informationen angesichts der aktuellen Situation nicht mehr übermittelt worden. Entsprechend sei die Beschwerde kosten- und entschädigungspflichtig (gemäss Kostennote) zu Lasten der ESTV gutzuheissen.

Auf die weiteren Vorbringen der Verfahrensbeteiligten in ihren Eingaben und die Akten wird – soweit dies für den Entscheid wesentlich ist – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das vorliegende Amtshilfeersuchen vom 23. März 2021 stützt sich auf das DBA CH-RU. Das Verfahren richtet sich nach dem StAhiG (Art. 1 Abs. 1 Bst. a StAhiG, Art. 24 StAhiG e contrario), soweit das DBA CH-RU keine abweichenden Bestimmungen enthält (Art. 1 Abs. 2 StAhiG). Gemäss Art. 19 Abs. 5 StAhiG gelten die Bestimmungen über die

Bundesrechtspflege, soweit das StAhiG keine abweichenden Bestimmungen aufstellt.

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. VGG). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Der Beschwerdeführer erfüllt als Adressat der angefochtenen Schlussverfügung und Person, deren Daten übermittelt werden sollen, die Voraussetzungen der Beschwerdelegitimation (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 VwVG).

Mit dem Erlass der hier angefochtenen Schlussverfügung gestützt auf Art. 21a StAhiG hat die ESTV die darin angeordnete Amtshilfeleistung gleichentags und damit noch vor Eröffnung der Schlussverfügung an den Beschwerdeführer vollstreckt. Wird gegen eine solche Schlussverfügung Beschwerde erhoben, so kann gemäss Art. 21a Abs. 2 StAhiG lediglich – wie dies der Beschwerdeführer getan hat – die Feststellung der Rechtswidrigkeit verlangt werden. Auf die frist- und formgerecht (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten.

1.3 Das Bundesverwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang. Der Beschwerdeführer kann mit der Beschwerde neben der Verletzung von Bundesrecht auch die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes sowie die Unangemessenheit rügen (vgl. Art. 49 Bst. a bis c VwVG).

1.4 Das Bundesverwaltungsgericht hat die vorinstanzlichen Akten beigezogen. Der entsprechende Verfahrensantrag ist folglich als gegenstandslos geworden abzuschreiben.

2.

Im Folgenden ist auf die rechtlichen Grundlagen für die Leistung von Amtshilfe, insbesondere an Russland, einzugehen.

2.1 Die Amtshilfeklausel von Art. 25a DBA CH-RU und die dazu vom Bundesrat und der Regierung der Russischen Föderation vereinbarte Ziff. 7 des Protokolls zum DBA CH-RU (ebenfalls zu finden unter SR 0.672.966.51) sind seit dem 9. November 2012 in Kraft (vgl. Art. VII, X und XI Abs. 2 des Protokolls vom 24. September 2011 zur Änderung des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Russischen Föderation zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem

Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen [AS 2012 6647; nachfolgend: Änderungsprotokoll]). In zeitlicher Hinsicht sind Art. 25a DBA CH-RU und Ziff. 7 des Protokolls zum DBA CH-RU dabei auf Amtshilfeersuchen anwendbar, die am oder nach dem 9. November 2012 gestellt werden und sich auf Steuerperioden beziehen, die am oder nach dem 1. Januar 2013 beginnen (vgl. Art. XI Abs. 2 Bst. c Änderungsprotokoll).

2.2 Nach Art. 25a Abs. 1 Satz 1 DBA CH-RU 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 die unter das Abkommen fallenden Steuern und die Mehrwertsteuern voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht». Dabei ist der Informationsaustausch gemäss Art. 25a Abs. 1 Satz 2 DBA CH-RU nicht durch Art. 1 DBA CH-RU (persönlicher Geltungsbereich) beschränkt (Urteil des BVGer A-47/2020 vom 12. März 2021 E. 2.2.1).

2.2.1 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; statt vieler: Urteil des BVGer A-3358/2021 vom 16. März 2022 E. 2.4.1).

2.2.2 Nach Ziff. 7 Bst. c des Protokolls zum DBA CH-RU besteht hinsichtlich Art. 25a DBA CH-RU «Einvernehmen darüber, dass der Zweck der Verweisung auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, darin besteht, einen möglichst breiten 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 sind».

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 («fishing expedition») und die ersuchte Behörde müsste die Unterlagen auch dann zur Verfügung stellen, wenn sie erst nach deren Erhebung deren voraussichtliche Erheblichkeit feststellen würde. Dem «voraussichtlich» kommt somit eine doppelte Bedeutung zu: Zum einen bezieht es sich darauf, dass der ersuchende Staat die Erheblichkeit voraussehen und diese dem

Amtshilfegesuch 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 voraussichtlich erheblich sind (vgl. zum Ganzen statt vieler: Urteil des BVGer A-47/2020 vom 12. März 2021 E. 2.3.3).

2.2.4 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 144 II 206 E. 4.3, 143 II 185 E. 3.3.2; Urteil des BVGer A-2676/2017 vom 3. April 2019 E. 3.3.1). Keine Rolle spielt, ob sich diese Informationen nach deren Übermittlung für die ersuchende Behörde als nicht erheblich herausstellen (vgl. BGE 144 II 206 E. 4.3, 142 II 161 E. 2.1.1).

2.2.5 Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen. 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. 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 unwahrscheinlich erscheint (BGE 143 II 185 E. 3.2.2, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BVGer A-47/2020 vom 12. März 2021 E. 2.3.5).

2.3

2.3.1 Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet das völkerrechtliche Vertrauensprinzip. Diesem Grundsatz nach besteht – ausser bei offensichtlichem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) – prinzipiell kein Anlass, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (vgl. BGE 146 II 150 E. 7.1, 142 II 218 E. 3.1; Urteil des BVGer A-3365/2022 vom 5. Januar 2024 E. 2.4.1).

2.3.2 Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips ist die ersuchte Behörde an die Darstellung des Sachverhalts im Amtshilfeersuchen

gebunden, sofern diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann. Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese sofort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen. Das Vertrauensprinzip schliesst indessen nicht aus, dass der ersuchte Staat vom ersuchenden Staat zusätzliche Erklärungen verlangt, wenn ernsthafte Zweifel an der Einhaltung der völkerrechtlichen Grundsätze bestehen (BGE 146 II 150 E. 7.1, 144 II 206 E. 4.4; Urteil des BVGer A-2453/2021 vom 3. Mai 2023 E. 2.4.2).

2.3.3 Soweit die Behörden des ersuchenden Staates verpflichtet sind, im Ersuchen 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. Aus diesem Grund verlangt die Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht den strikten Beweis des Sachverhalts, sondern diese muss nur – aber immerhin – hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (BGE 139 II 451 E. 2.1 und E. 2.2.1, 139 II 404 E. 7.2.2; Urteil des BVGer A-5153/2023 vom 11. November 2024 E. 2.4.3).

2.3.4 Bestreitet die betroffene Person den von der ersuchenden Behörde geschilderten Sachverhalt, so hat sie diesen mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu widerlegen (vgl. BGE 139 II 451 E. 2.3.3; Urteil des BVGer A-5153/2023 vom 11. November 2024 E. 2.4.4).

2.4

2.4.1 Gemäss Ziff. 7 Bst. a des Protokolls zum DBA CH-RU besteht «Einvernehmen 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).

2.4.2 Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (E. 2.3) besteht rechtsprechungsgemäss namentlich kein Anlass, an einer von der ersuchenden Behörde abgegebenen Erklärung der Ausschöpfung aller üblichen innerstaatlichen Mittel zu zweifeln, es sei denn, es liegt ein gegen die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips sprechendes, ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung begründendes konkretes Element vor (vgl.

BGE 144 II 206 E. 3.3.2; Urteil des BVGer A-5153/2023 vom 11. November 2024 E. 2.6.3).

2.5

2.5.1 Gemäss Ziff. 7 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-RU besteht zwischen der Schweiz und Russland Einvernehmen darüber, dass die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfebegehrens nach Art. 25a DBA CH-RU den Steuerbehörden des ersuchten Staates die folgenden Angaben zu liefern haben:

- «(i) die Identität der in eine Überprüfung oder Untersuchung einbezogenen Person,
- (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) soweit bekannt, den Namen und die Adresse des mutmasslichen Inhabers der verlangten Informationen.»

2.5.2 Zwar regelt auch Art. 6 Abs. 2 StAhiG den erforderlichen Inhalt eines Amtshilfeersuchens. Diese Bestimmung greift jedoch – wie bereits deren Einleitung zu entnehmen ist – nur, wenn das anwendbare Abkommen – anders als das hier einschlägige DBA CH-RU mit Ziff. 7 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-RU – keine entsprechende Ordnung enthält. Sonst sind ausschliesslich die Anforderungen gemäss Abkommen zu berücksichtigen, wobei Art. 6 Abs. 2 StAhiG, da er nur subsidiär gilt, nicht ergänzend heranzuziehen ist (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.4; Urteil des BVGer A-47/2020 vom 12. März 2021 E. 2.6.2).

2.5.3 Enthält ein Amtshilfeersuchen alle Informationen, die gemäss dem anwendbaren Übereinkommen erforderlich sind, kann das Vorliegen einer sog. «fishing expedition» (vgl. hierzu E. 2.2.2 f.) grundsätzlich verneint werden (vgl. Urteil des BGer 2C_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.3; Urteil des BVGer A-4830/2021 vom 23. Oktober 2023 E. 2.2.2).

2.6

2.6.1 Art. 21a StAhiG wurde erst nachträglich in das StAhiG eingefügt und trat am 1. August 2014 in Kraft (AS 2014 2309). Die Bestimmung trägt den Randtitel «Verfahren mit nachträglicher Information der beschwerdeberechtigten Personen» und hat folgenden Wortlaut:

«Die ESTV informiert die beschwerdeberechtigten Personen ausnahmsweise erst nach der Übermittlung der Informationen mittels Verfügung über ein Ersuchen, wenn die ersuchende Behörde glaubhaft macht, dass der Zweck der Amtshilfe und der Erfolg ihrer Untersuchung durch die vorgängige Information vereitelt würden».

2.6.2 Gemäss der Botschaft vom 16. Oktober 2013 zur Änderung des Steueramtshilfegesetzes sieht Art. 21a für Ausnahmefälle ein Verfahren vor, nach dem die beschwerdeberechtigten Personen erst nach Übermittlung der Informationen über ein Ersuchen informiert werden. Die ersuchende Behörde kann zum einen glaubhaft machen, dass der Zweck der Amtshilfe durch die vorgängige Information vereitelt würde. Dies ist etwa der Fall, wenn aufgrund der vorgängigen Information Beweise vernichtet würden. Zum andern kann die ersuchende Behörde glaubhaft machen, dass der Erfolg ihrer Untersuchung durch die vorgängige Information vereitelt würde. Dies kann der Fall sein, wenn das Verfahren infolge drohender Verjährung dringlich ist und eine vorgängige Information das Verfahren verzögern würde oder wenn die ersuchende Behörde verdeckte Ermittlungen noch nicht abgeschlossen hat (vgl. Botschaft vom 16. Oktober 2013 zur Änderung des Steueramtshilfegesetzes [fortan: Botschaft], BBI 2013 8369, 8378). Das Vorliegen der Voraussetzungen für die Gewährung des Ausnahmeverfahrens ist vom ersuchenden Staat einzelfallbezogen glaubhaft zu machen. Pauschale Aussagen reichen nicht aus (Botschaft, BBI 2013 8369, 8379; vgl. zum Ganzen auch: Urteil des BVGer A-5348/2021 vom 26. Juli 2022 E. 5.5).

Im Rahmen der parlamentarischen Beratung und Abstimmung wurde die im Entwurf des Bundesrats verwendete Konjunktion «oder» durch «und» ersetzt. Der Gesetzgeber wollte damit die beiden Erfordernisse «Vereitelung des Zwecks der Amtshilfe» beziehungsweise «Vereitelung des Erfolgs der Untersuchung» im Sinne einer Verschärfung kumulativ und nicht exklusiv verstanden wissen und wählte damit eine Formulierung, die leicht vom internationalen Standard abweicht (s. Votum BR Widmer-Schlumpf, AB 2013 N 2192; vgl. BVGE 2021 III/1 E. 2.4.2 m.w.H.; ANDREA OPEL, Amtshilfe ohne Information der Betroffenen – eine rechtsstaatlich

bedenkliche Neuerung, in: Archiv für schweizerisches Abgaberecht [ASA] 83 [2014/2015] S. 265 ff., S. 269).

Obwohl die Voraussetzungen «Vereitelung des Zwecks der Amtshilfe» beziehungsweise «Vereitelung des Erfolgs der Untersuchung» kumulativ erfüllt sein müssen, überschneiden sich ihre jeweiligen Inhalte weitgehend (Urteile des BVGer A-4938/2020 vom 10. März 2023 E. 3.8.2.2 und 5.3.2, A-5348/2021 vom 26. Juli 2022 E. 5.5.1 und 6.1.2.2; MORITZ SEILER, in: Zweifel/Beusch/Oesterhelt [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Amtshilfe, 2020, § 11 N 3 und 10; OPEL, a.a.O., S. 269 f.). Aus den parlamentarischen Beratungen geht dementsprechend nicht hervor, inwieweit diese doppelte Anforderung («und») sich inhaltlich von der vorherigen Fassung («oder») abhebt. Der Bundesrat bezweifelt einen Unterschied und selbst die vorberatende Kommission war sich hierüber offenbar nicht im Klaren. Dennoch handelt es sich um einen bewusst getroffenen Entscheid des Parlaments, um den Ausnahmecharakter der Regelung zu unterstreichen (OPEL, a.a.O., S. 269 f.).

2.6.3 Der Gesetzeswortlaut verlangt von der ersuchenden Behörde – wie gesehen –, dass sie die Vereitelung des Zwecks der Amtshilfe und des Erfolgs ihrer Untersuchung durch die vorgängige Information glaubhaft macht. Der Begriff der Glaubhaftmachung bringt im prozessrechtlichen Sprachgebrauch ein im Vergleich zum Regelbeweismass und zum Beweismass der überwiegenden Wahrscheinlichkeit reduziertes Beweismass zum Ausdruck, das typischerweise mit Beweismittelbeschränkungen einhergeht bzw. dadurch begründet ist (BGE 143 III 140 E. 4.1.3, 140 III 610 E. 4.1, 132 III 715 E. 3.1). Glaubhaft gemacht ist dabei eine Tatsache schon dann, wenn für deren Vorhandensein gewisse Elemente sprechen, selbst wenn das Gericht noch mit der Möglichkeit rechnet, dass sie sich nicht verwirklicht haben könnte (BGE 144 II 65 E. 4.2.2, 140 III 610 E. 4.1, 132 III 715 E. 3.1). Zuweilen wird der Begriff der Glaubhaftmachung aber auch für die Prüfung von Rechtsfragen verwendet. In diesem Zusammenhang drückt er aus, dass die Rechtsbehauptung nur einer summarischen Prüfung standhalten muss (Einschränkung der Prüfungsdichte; BGE 120 II 393 E. 4c; vgl. zum Ganzen: SEILER, a.a.O., § 11 N 11).

Im vorliegenden Zusammenhang kann es nicht um eine Reduktion des Beweismasses hinsichtlich einer zu beweisenden Tatsache gehen. Eine rein hypothetische, künftige Kausalkette wie jene zwischen vorgängiger Information der beschwerdeberechtigten Personen und der Vereitelung des Zwecks der Amtshilfe sowie des Erfolgs der Untersuchung beinhaltet keine

Tatsachen, die bewiesen werden könnten. Einem Beweis zugänglich wären alleine die besonderen Umstände, welche die (gesteigerte) Vereitelungsgefahr begründen. Allerdings zeichnet sich das Amtshilfeverfahren gerade dadurch aus, dass die ersuchende Behörde in der Regel keiner Beweisführungs-, sondern lediglich einer Behauptungslast unterliegt. Insbesondere braucht sie ihr Ersuchen grundsätzlich nicht mit Beweismitteln zu untermauern, solange ihre Behauptungen plausibel und die ersuchten Informationen für den angegebenen Steuerzweck voraussichtlich erheblich sind (BGE 144 II 206 E. 4.3, 143 II 185 E. 3.3.2; SEILER, a.a.O., § 11 N 12).

Richtigerweise braucht die ersuchende Behörde deshalb auch die Tatsachen, welche die Vereitelungsgefahr begründen, nicht zu beweisen. Der Begriff der Glaubhaftmachung in Art. 21a Abs. 1 StAhiG ist deshalb eher im Sinne einer Einschränkung der Prüfungsdichte zu verstehen. Es muss deshalb genügen, wenn die ersuchende Behörde die Vereitelungsgefahr substantiiert behauptet, ohne dass sie dafür unbedingt Beweismittel vorlegen müsste. Die Substanziierung muss aber immerhin so weit gehen, dass aufgrund der Sachverhaltsdarstellung der ersuchenden Behörde die Vereitelungsgefahr als akut bzw. die Vereitelung als sehr wahrscheinliche Konsequenz der vorgängigen Information erscheint. Die Prognose, dass die vorgängige Information zur Vereitelung der Untersuchung bzw. des Zwecks der Amtshilfe führen würde, muss deshalb mehr als bloss vertretbar sein (Urteile des BVGer A-4938/2020 vom 10. März 2023 E. 3.8.2.3, A-5348/2021 vom 26. Juli 2022 E. 5.5.2). Eine weniger restriktive Auslegung trüge weder dem Ausnahmecharakter der Regelung und dem damit verbundenen Grundrechtseingriff noch der Entstehungsgeschichte der Bestimmung angemessen Rechnung (vgl. zum Ganzen: SEILER, a.a.O., § 11 N 13).

3.

Im vorliegenden Fall ist vorab festzuhalten, dass das beschwerdegegenständliche Amtshilfeersuchen die formellen Voraussetzungen gemäss Ziff. 7 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-RU erfüllt (vgl. E. 2.5.1). Das Ersuchen beinhaltet für einen bestimmten Zeitraum konkrete Fragen bzw. beschreibt konkret die verlangten Informationen, die sich auf eine identifizierte (betroffene) Person im Rahmen einer in Russland laufenden Steueruntersuchung betreffend die Gewinnsteuer und die Mehrwertsteuer sowie auf eine identifizierte Informationsinhaberin in der Schweiz beziehen (vgl. Sachverhalt Bst. B).

Strittig ist vorliegend, ob die ersuchten Informationen voraussichtlich erheblich sind und ob das Subsidiaritätsprinzip und das Vertrauensprinzip gewahrt worden sind (E. 3.1). Des Weiteren ist strittig, ob zurecht das Verfahren mit nachträglicher Information der beschwerdeberechtigten Personen im Sinne von Art. 21a StAhiG angewendet worden ist (E. 3.2).

3.1

3.1.1 Die Steuersituation der betroffenen Person ist in Russland schon seit mehreren Jahren Gegenstand von diversen Verfahren. Die ersuchende Behörde hat nun ein zusätzliches Ersuchen hinsichtlich der betroffenen Person gestellt. Darin hat sie ausführlich dargelegt, wie die verschiedenen beteiligten Gesellschaften und natürlichen Personen zueinander stehen und ein Konstrukt betreiben, um (mutmasslich) Mehrwertsteuerbetrug zu begehen und darüber hinaus Gewinne ins Ausland zu verlagern. Gemäss der ersuchenden Behörde hat die betroffene Person einerseits einen Steuervorteil erhalten, indem Vorsteuerbeträge, für welche gar keine Basis geschaffen worden sei, in Russland geltend gemacht und zulasten des russischen Fiskus zurückerstattet worden seien. Andererseits habe die betroffene Person die von D. _____ LLC gekauften Metalle über diverse nahestehende russische Agenten-Gesellschaften an UK Firmen und an eine Schweizer Firma weiterverkauft («shifting of profits»). Dieses Vertrags- und Verkaufssystem sei offenbar einzig dazu errichtet worden, um in Russland die Mehrwertsteuerrückerstattung zu ermöglichen und um über nahestehende Personen im Ausland die Metalle an die Endabnehmer zu verkaufen, insgesamt Substrat ins Ausland zu verschieben und schlussendlich an die tatsächlichen «beneficial owners» oder kontrollierenden Personen weiterzuleiten. Um das zu erreichen, sei eine komplexe Kette von ins System eingebundenen Zwischenhändlern notwendig gewesen, um die tatsächlichen Akteure und Begünstigten hinter diesem Konstrukt zu verbergen.

Des Weiteren hat die ersuchende Behörde die zentrale Rolle des Beschwerdeführers innerhalb des gesamten Konstrukts verdeutlicht. Als Direktor der betroffenen Person leite er deren Geschäfte und sei Teil des dargestellten Konstrukts. Die ersuchende Behörde hat bereits Kenntnis vom Bankkonto des Beschwerdeführers, welches nun Gegenstand des Ersuchens ist, und hat hierzu dargelegt, dass der Beschwerdeführer widersprüchliche Angaben bezüglich bestimmter Transaktionen auf diesem Konto gemacht habe und im russischen Verfahren unkooperativ gewesen sei. Vor diesem Hintergrund vermutet die ersuchende Behörde, dass der Beschwerdeführer auf diesem Konto Zahlungen von den ausländischen

Gesellschaften (darunter auch die Schweizer Firma) erhalten habe, die aus dem geschilderten Konstrukt stammen würden. Auch wenn vorliegend ein Privatkonto betroffen sei, sei aufgrund der Funktion des Beschwerdeführers als Direktor der betroffenen Person denkbar, dass sich darin relevante Transaktionen befinden könnten.

Die ersuchende Behörde geht davon aus, dass die ersuchte Information (Kontoauszüge) es ihr erlauben werde, festzustellen, welche natürlichen und juristischen Personen hinter dem Steuervermeidungskonstrukt stehen würden. Des Weiteren erwartet sie, dass mit der ersuchten Information die Beteiligung der betroffenen Person am besagten Konstrukt bestätigt werden könne und dass die Höhe des verschobenen Gewinns und damit die eigentliche Steuerschuld der betroffenen Person bestimmt werden könne (vgl. zum Ganzen auch Sachverhalt Bst. B.c).

3.1.2 Die ersuchende Behörde hat somit detailliert begründet, weshalb die von ihr ersuchten Kontoauszüge betreffend das Konto des Beschwerdeführers bei der Bank AG notwendig sind, um die betroffene Person in Russland korrekt zu besteuern (E. 2.2).

Auf die besagten Ausführungen der ersuchenden Behörde ist im Sinne des Vertrauensprinzips grundsätzlich abzustellen, sofern diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden können (E. 2.3.2), was vorliegend nicht der Fall ist (vgl. auch die nachfolgende E. 3.1.3). Das genannte Vertrauensprinzip gilt auch im vorliegenden Fall, zumal zur Zeit des Ersuchens vom 23. März 2021 bzw. der Schlussverfügung und Informationsübermittlung vom 9. Juni 2021 Russland noch als amtshilfefähig gegolten hatte (vgl. z.B. Urteil des BVGer A-47/2020 vom 12. März 2021 E. 2.4.2).

3.1.3 Wie im Folgenden ersichtlich wird, vermögen die Vorbringen des Beschwerdeführers an diesem Schluss nichts zu ändern.

3.1.3.1 Der Beschwerdeführer macht insbesondere geltend, Hintergrund des Ersuchens sei nicht etwa eine angebliche Verkürzung der Gewinnsteuern der betroffenen Person, sondern die obsessive Suche nach ausländischen Konten von Organen der betroffenen Person. Die betroffene Person werde zu 100% von der Region (...) gehalten und befinde sich damit in Staatsbesitz. Unter dem Vorwand der Prüfung von Verrechnungspreisen würden nun aber die Bankkonten eines Direktors (i.e. des Beschwerdeführers) der betroffenen Person verlangt und nicht Angaben betreffend die

betroffene Person selbst. Das Ersuchen erweise sich daher als plumper Fischzug, der nicht gegen die betroffene Person, sondern gegen den Beschwerdeführer gerichtet sei.

Vorab ist dem Beschwerdeführer diesbezüglich zu entgegnen, dass bei einem Amtshilfeersuchen, bei welchem alle Informationen, die gemäss dem anwendbaren Übereinkommen erforderlich sind, enthalten sind (wie im hier zu beurteilenden Ersuchen [E. 3]), das Vorliegen einer sog. «fishing expedition» grundsätzlich verneint werden kann (E. 2.5.3).

Wie in E. 3.1.1 f. dargelegt, hat die ersuchende Behörde den Sachverhalt nachvollziehbar wiedergegeben und die zentrale Rolle des Beschwerdeführers innerhalb des gesamten Konstrukts verdeutlicht. In diesem Zusammenhang ist nicht relevant, von wem die Anteile der betroffenen Person tatsächlich gehalten werden (ob von Privatpersonen oder der öffentlichen Hand). Selbst wenn die betroffene Person in Staatsbesitz sein sollte, ist es denkbar, dass sie ihren fiskalischen Verpflichtungen nicht nachkommt, bzw. sich natürliche Personen unrechtmässig zulasten des Fiskus an der Gesellschaft bereichern könnten. Da eine Verwicklung des Beschwerdeführers mit dem geschilderten Sachverhalt seitens der ersuchenden Behörde plausibel dargelegt worden ist, ist auch nachvollziehbar, dass sein ausländisches Bankkonto bei der Bank AG erfragt wird. Von einer «fishing expedition» kann aus den genannten Gründen keine Rede sein.

3.1.3.2 Das Amtshilfeersuchen gründe ferner – so der Beschwerdeführer weiter – auf unbegründeten bzw. falschen Annahmen. So treffe es nicht zu, dass K._____ «beneficial owner» der I._____ Limited sei und aus dem Umstand, dass ein ehemaliger Direktor der betroffenen Person und ebenfalls angeblicher «beneficial owner» der I._____ Limited der Nachbar des Beschwerdeführers sei, könne nichts abgeleitet werden, was Basis zur Gutheissung eines Amtshilfeersuchens bilden könne (vgl. dazu auch Sachverhalt Bst. B.c).

Damit bestreitet der Beschwerdeführer indessen nicht, dass J._____ und der Beschwerdeführer Nachbarn sind und dass J._____ ehemaliger Direktor der betroffenen Person ist. Auch die Beziehungsnähe zwischen K._____ und dem Beschwerdeführer aufgrund gemeinsamer Kinder ist nicht bestritten. Dem Beschwerdeführer gelingt es somit nicht, die im Ersuchen geschilderten Verbindungen zu widerlegen und den Sachverhalt in Teilen zu entkräften. Damit ist den entsprechenden Sachverhaltsangaben der ersuchenden Behörde zu vertrauen.

3.1.3.3 Der Beschwerdeführer führt weiter aus, das Vorliegen einer «fishing expedition» werde auch dadurch untermauert, dass die ersuchende Behörde im Ersuchen unter dem Titel der Dringlichkeit die Verjährung genannt habe, was mit den übrigen Behauptungen der ersuchenden Behörde im Widerspruch stehe.

Inwiefern die Nennung der Verjährung im Widerspruch zur Steuerumgehungsstruktur stehen sollte, ist jedoch – entgegen den Vorbringen des Beschwerdeführers – nicht schlüssig.

3.1.3.4 Ferner – so der Beschwerdeführer weiter – werde der angegebene Zweck der Bemessung von Gewinnsteuern der betroffenen Person dadurch widerlegt, dass die ersuchende Behörde einen Verdacht auf ein angebliches «underpricing» durch Dokumente, die sich im Besitz der russischen (Steuer)Behörden befänden, verifizieren und entkräften könnte. So könne die ersuchende Behörde anhand der Dokumente, die dem Amtshilfeersuchen beigelegt seien, die Preise sehen bzw. mit den Preiskatalogen bestimmte Posten vergleichen. Die ersuchende Behörde kenne daher die tatsächlichen Verkaufspreise schon, und für die Vergleichspreise nützten ihr die erfragten Informationen in keiner Weise. Hierfür bräuchte die ersuchende Behörde höchstens die Mitwirkung der russischen Zollbehörde, sicher aber nicht diejenige der ESTV. Die beantragte Information sei somit für die (behaupteten) Zwecke nutzlos. Daraus folge, dass die ersuchten Informationen der ersuchenden Behörde bereits vollumfänglich bekannt seien oder durch eigene Abklärungen in Erfahrung gebracht werden könnten. Entsprechend sei die «voraussichtliche Erheblichkeit» der Informationen nicht gegeben, bzw. der Grundsatz, wonach ein Begehren um Austausch von Informationen erst gestellt werden könne, wenn alle innerstaatlich vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft worden seien, nicht erfüllt.

Diesbezüglich ist unklar, auf welche Dokumente der Beschwerdeführer Bezug nimmt. Die Vorinstanz merkt hierzu an, dass sich die beschriebenen Umstände nicht aus dem dargelegten Sachverhalt gemäss vorliegendem Amtshilfeersuchen ergeben würden, sondern wohl eher auf das Verfahren A-4749/2021 (hinsichtlich derselben betroffenen Person) zutreffen würden. Doch selbst wenn diese Angaben als zu diesem Verfahren zugehörig erachtet würden, wäre entgegenzuhalten, dass Bankinformationen der Bank AG nicht bei der Zollverwaltung in Russland erhältlich gemacht werden können. Jedenfalls ist diesbezüglich weder eine Verletzung des

Subsidiaritätsprinzips noch eine Verletzung des Prinzips der voraussichtlichen Erheblichkeit ersichtlich.

3.1.3.5 Weiter hat die ESTV gemäss Beschwerdeführer ein falsches Verständnis des Vertrauensgrundsatzes. Der Beschwerdeführer führt hierzu aus, es hätte aufhorchen lassen sollen, dass dieses Verfahren bereits der vierte Anlauf der ersuchenden Behörde sei, um an Informationen und Dokumente zum Begünstigten der betroffenen Person zu kommen. Ferner sei der im Amtshilfeersuchen dargestellte Sachverhalt vage, nicht nachvollziehbar und abenteuerlich. Der ersuchenden Behörde gehe es nicht darum, eigentliche Lücken zu schliessen, sondern darum zu schauen, ob es überhaupt Lücken gebe. Bei dieser Ausgangslage hätte es die ESTV – so der Beschwerdeführer weiter – nicht bei einer blossen Plausibilitätskontrolle belassen dürfen. Aufgrund der offensichtlichen Zweifel, welche die Schilderungen der ersuchenden Behörde hinterliessen, hätte die ESTV zusätzliche Informationen einverlangen müssen. So hätte die ersuchende Behörde das Amtshilfeersuchen in substantzierter Weise begründen sollen. Denn bei genauerem Hinsehen hätten erhebliche Zweifel an der Richtigkeit und Einhaltung der Sachverhaltsdarstellung der ersuchenden Behörde aufkommen müssen, die keinen Gutgläubenschutz verdienen würden.

Hierzu ist dem Beschwerdeführer zu entgegnen, dass den anderen drei Amtshilfeersuchen in wesentlichen Punkten ein anderer Sachverhalt zugrunde lag, (teils) andere Informationen erfragt wurden und diese (teils) andere Steuerperioden betrafen (vgl. hierzu die Verfahren: A-5936/2017; A-171/2017, A-172/2017, A-173/2017 sowie A-4749/2021 [nicht publizierter Abschreibungsentscheid vom 23. Mai 2025]). Überdies befand das Bundesverwaltungsgericht betreffend das (zweite) Ersuchen, das dem Urteil A-171/2017, A-172/2017, A-173/2017 vom 5. Juli 2017 zugrunde lag, dass die voraussichtliche Erheblichkeit von Informationen betreffend den Beschwerdeführer seitens der ersuchenden Behörde nicht genügend dargelegt wurde, und hiess die Beschwerde diesbezüglich gut (ebd. E. 10 ff.). Mit anderen Worten verfügte die ersuchende Behörde bis zur vorinstanzlich verfügten Informationsübermittlung noch nicht über die ersuchten Informationen. Damit ist nicht erkennbar, inwiefern die Tatsache, dass es in der vorliegenden Sache bereits andere Amtshilfeersuchen gab, der voraussichtlichen Erheblichkeit der hier in Frage stehenden Informationen abträglich wäre. Der Beschwerdeführer macht in diesem Zusammenhang auch nicht substantiiert geltend, inwiefern jene Sachverhalte im Widerspruch zum vorliegenden Verfahren stehen würden. Hinsichtlich der

Sachverhaltsdarstellung im vorliegenden Ersuchen ist dem Beschwerdeführer mit Verweis auf E. 3.1.1 f. zu entgegen, dass sämtliche Verstrickungen und Zusammenhänge sehr wohl dargelegt worden sind, insbesondere auch in Bezug auf den Beschwerdeführer. Die Vorinstanz durfte hierauf im Sinne des Vertrauensprinzips abstellen.

Eine Verletzung des Vertrauensprinzips bzw. eine Verletzung des Prinzips der voraussichtlichen Erheblichkeit ist somit auch unter diesem Punkt nicht ersichtlich.

3.1.4 Dem Gesagten nach sind die ersuchten Informationen voraussichtlich erheblich. Sowohl das Subsidiaritätsprinzip als auch das Vertrauensprinzip wurden zudem gewahrt.

3.2 Des Weiteren ist zu prüfen, ob in der vorliegenden Sache zurecht das Verfahren mit nachträglicher Information der beschwerdeberechtigten Personen im Sinne von Art. 21a StAhiG angewendet worden ist.

3.2.1 In Art. 21a StAhiG ist das Verfahren mit nachträglicher Information der beschwerdeberechtigten Personen geregelt. Nach Art. 21a Abs. 1 StAhiG informiert die ESTV die beschwerdeberechtigten Personen ausnahmsweise erst nach der Übermittlung der Informationen mittels Verfügung über ein Ersuchen, wenn die ersuchende Behörde glaubhaft macht, dass der Zweck der Amtshilfe und der Erfolg ihrer Untersuchung durch die vorgängige Information vereitelt würden.

Der Voraussetzung der Glaubhaftmachung ist genüge getan, wenn die ersuchende Behörde die Gefahr einer Vereitelung substantiiert darlegt, ohne hierfür zwingend Beweise vorlegen zu müssen. Die Argumentation muss jedoch so substantiiert sein, dass nach der Darstellung der Tatsachen durch die ersuchende Behörde die Gefahr einer Vereitelung hoch erscheint oder eine Vereitelung als sehr wahrscheinliche Folge der vorgängigen Benachrichtigung der Beschwerdeberechtigten erscheint. Die Prognose, dass die vorgängige Information der beschwerdeberechtigten Personen über das Ersuchen zum Scheitern der Untersuchung oder des Amtshilfzwecks führen wird, muss daher mehr als nur vertretbar sein (E. 2.6.3).

3.2.2 Die ersuchende Behörde hat betreffend Art. 21a Abs. 1 StAhiG geltend gemacht, dass die beteiligten Personen in einem vorgängigen konnexen Amtshilfverfahren nach der Notifikation in Russland Beweise und Informationen zerstört hätten. Sie – die ersuchende Behörde – gehe daher

davon aus, dass bei einer erneuten Notifikation der betroffenen Person und des Beschwerdeführers noch nicht bekannte Beweise und Informationen zerstört und dadurch der Erfolg der Ermittlungen unterlaufen werden könnte. Des Weiteren hat die ersuchende Behörde ausgeführt, dass die beteiligten Personen des Konstrukts versucht hätten, ein Attentat auf den Zeugen L. _____ zu verüben. Bei einer vorgängigen Notifikation über das Amtshilfeverfahren, wären daher die Zeugen (erneut) in Lebensgefahr.

Damit hat die ersuchende Behörde zwei Umstände beschrieben, die sie zurecht davon ausgehen liessen, dass der Erfolg ihrer Untersuchung bei vorgängiger Information über die Leistung von Amtshilfe sehr wahrscheinlich vereitelt worden wäre. Auf die besagten Ausführungen der ersuchenden Behörde – i.e. dass in der Vergangenheit nach der Notifikation Beweise und Informationen zerstört worden seien und dass ein versuchtes Attentat gegen einen Zeugen vorliege – ist im Sinne des Vertrauensprinzips grundsätzlich abzustellen, sofern diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden können (E. 2.3.2), was vorliegend nicht erfolgt ist (vgl. auch nachfolgend: E. 3.2.3). Denn der von der ersuchenden Behörde geschilderte Sachverhalt wäre, sofern bestritten, mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu widerlegen (E. 2.3.4).

Die ersuchende Behörde hat somit glaubhaft dargelegt, dass durch die Vorabinformation nicht nur der Erfolg der russischen Untersuchung gefährdet, sondern auch der Zweck der Amtshilfe ausgehebelt würde. Denn diese beiden Bedingungen sind eng miteinander verknüpft. Wird der Erfolg der Untersuchung durch den ersuchenden Staat durch die vorgängige Information beeinträchtigt, entleert sich auch der Zweck der Amtshilfe (E. 2.6.2).

3.2.3 Wie im Folgenden ersichtlich wird, vermögen die Vorbringen des Beschwerdeführers an diesem Schluss nichts zu ändern.

3.2.3.1 Der Beschwerdeführer bringt hierzu vorab vor, die ersuchende Behörde habe zwecks Unterlassung der vorgängigen Notifikation Kollusionsgefahr geltend gemacht. So seien aber weder die angebliche Vernichtung von Beweisen noch die behauptete Gefährdung eines Zeugen von der ersuchenden Behörde belegt worden.

Diesbezüglich ist dem Beschwerdeführer zu entgegnen, dass die ersuchende Behörde den Sachverhalt lediglich glaubhaft machen, nicht aber belegen muss (E. 2.6.3).

3.2.3.2 Weiter bringt der Beschwerdeführer vor, die Untersuchungen gegen die betroffene Person bzw. nahestehende Personen in Russland seien bereits initiiert worden und lange pendent. Daher sei nicht nachvollziehbar, inwiefern die Notifikation ein zusätzliches Kollusionselement hätte bewirken können. Das vorliegende Gesuch stelle bereits den vierten Anlauf dar, wobei nun zum ersten Mal der Art. 21a Abs. 1 StAhiG geltend gemacht werde.

In Anbetracht der konkreten und glaubhaften Angaben der ersuchenden Behörde ist – entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers – denkbar, dass mit einer vorgängigen Information über das vorliegende Ersuchen die betroffene Person und der Beschwerdeführer in Russland weitere Informationen und Unterlagen hätten manipulieren und/oder beiseiteschaffen können, insbesondere, weil sie dies bereits im vorgängigen Verfahren getan haben. Denn es ist davon auszugehen, dass das vorliegende Gesuch – im Unterschied zu den vorhergehenden Ersuchen – auf weiteren und detaillierteren Erkenntnissen der russischen Behörde basiert, die dem Beschwerdeführer und der betroffenen Person eventuell noch nicht bekannt waren. Deshalb konnte durchaus eine Verdunkelungsgefahr für die besagten neuen oder weiteren Informationen bestehen. Die Verdunkelungsgefahr war somit unabhängig davon anzunehmen, dass gegen die betroffene Person in Russland bereits Verfahren hängig sind und in der Schweiz schon vor dem hier zu beurteilenden Ersuchen Amtshilfeersuchen in Bezug auf die betroffene Person gestellt worden waren. Wie die ESTV zurecht vorbringt, hätte z.B. der Beschwerdeführer – wenn er vorzeitig informiert worden wäre – die Möglichkeit gehabt, anhand der detaillierten Informationen aus dem Amtshilfeersuchen Vorkehrungen zu treffen und in Russland relevante Beweise zu vernichten, welche sich bspw. in seinem privaten Bereich befinden. Mit anderen Worten muss es dem ersuchenden Staat möglich sein, neben bereits laufenden oder abgeschlossenen Verfahren ein neues Ersuchen mit nachträglicher Information im Sinne von Art. 21a StAhiG stellen zu können, wenn die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt sind.

3.2.3.3 Sodann bringt der Beschwerdeführer vor, die im Rahmen des Amtshilfeersuchens ersuchten Informationen würden Bankkontoauszüge der Bank AG in der Schweiz betreffen. Eine Notifikation hätte die Erhebung dieser Beweise nicht gefährdet.

Dem Beschwerdeführer ist insoweit zuzustimmen, als hinsichtlich der ersuchten Bankdaten keine vom Beschwerdeführer ausgehende

Verdunkelungsgefahr bestehen konnte. Betreffend weitere Beweismittel (vgl. auch E. 3.2.3.2) bestand jedoch – gemäss den glaubhaften Darlegungen der ersuchenden Behörde – sehr wohl Verdunkelungsgefahr, die den Erfolg der russischen Untersuchung hätte vereiteln können.

3.2.3.4 Der Beschwerdeführer macht weiter geltend, es sei erstaunlich, dass die ersuchende Behörde die Informationssperre kurz nach Erhalt der ersuchten Informationen wieder aufgehoben habe. Damit widerspreche die ersuchende Behörde ihrer eigenen Argumentation und es sei erwiesen, dass Art. 21a Abs. 1 StAhiG nie dazu gedient habe, den Erfolg der russischen Ermittlungen sicherzustellen. Andernfalls hätte die Informationssperre deutlich länger aufrechterhalten bleiben müssen.

Hierzu ist dem Beschwerdeführer zu entgegnen, dass seitens des Gerichts nicht beurteilt werden kann, wie viel Zeit die russischen Behörden benötigten, um die von der Verdunkelungsgefahr betroffenen Beweise zu sichern. Es ist indes im Sinne des Vertrauensprinzips davon auszugehen, dass die russischen Behörden vor Aufhebung der Informationssperre die entsprechenden Beweise hatten sichern können.

3.2.3.5 Sodann verweist der Beschwerdeführer auf die Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5424/2020 vom 24. Juni 2021 (= BVGE 2021 III/1) und A-5676/2020 vom 24. November 2021 und erläutert, dass nach eindeutiger Aussage des Bundesverwaltungsgerichts die Unterbindung von Kollusionshandlungen dann ausgeschlossen sei, wenn die Betroffenen bereits Kenntnis vom Verfahren hätten. Da die Untersuchung in Russland sowie das Stellen eines Amtshilfeersuchens an die ESTV dem Beschwerdeführer und der betroffenen Person bereits bekannt gewesen seien, hätte eine vorgängige Notifikation über die Schlussverfügung kein zusätzliches Kollusionselement bewirken können.

Die genannten Urteile bzw. die dahinterstehenden Sachverhalte können indes – entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers – nur bedingt mit dem vorliegenden Fall verglichen werden. In den genannten Verfahren wurden die betroffenen Personen vor der Übermittlung der Informationen an den ersuchenden Staat von der ESTV über die Amtshilfeverfahren informiert. Erst im Nachhinein machte die ersuchende Behörde auf die teils schon eingetretene, teils drohende Verjährung aufmerksam und bat die ESTV daher darum, von einer Information der betroffenen Personen betreffend Amtshilfeleistung (im Sinne von Art. 21a StAhiG) abzusehen bzw. sofort Amtshilfe zu leisten. Die ESTV ordnete in der Folge mit

Schlussverfügung die (sofortige) Leistung von Amtshilfe in Anwendung von Art. 21a StAhiG an (vgl. dazu BVGE 2021 III/1 Sachverhalt bzw. Urteil des BVGer A-5424/2020 vom 24. Juni 2021 Sachverhalt Bst. F f.). Das Bundesverwaltungsgericht entschied in der Folge, dass das Verfahren mit nachträglicher Information der beschwerdeberechtigten Personen (Art. 21a StAhiG) nur für Konstellationen anwendbar ist, in denen – gemäss dem Wortlaut von Art. 21a Abs. 1 StAhiG – noch keine Information der beschwerdeberechtigten Personen über das Ersuchen beziehungsweise das Amtshilfeverfahren erfolgt ist und hiess die Beschwerde gut (vgl. BVGE 2021 III/1 E. 2.6 bzw. Urteil des BVGer A-5424/2020 vom 24. Juni 2021 E. 2.6). Im vorliegenden Fall wurden sowohl die betroffene Person als auch der Beschwerdeführer hingegen erst nach erfolgter Übermittlung der Informationen und nach erteilter Erlaubnis zur Notifikation durch die ersuchende Behörde über das Amtshilfeverfahren informiert, womit die Voraussetzungen von Art. 21a Abs. 1 StAhiG – im Unterschied zu den vom Beschwerdeführer genannten Verfahren – erfüllt wurden. Falls der Beschwerdeführer mit seinen Ausführungen auf frühere Amtshilfeverfahren gegen die betroffene Person anspielt, so ist ihm diesbezüglich zu entgegnen, dass jedes Amtshilfeersuchen separat zu beurteilen ist. Die früheren Amtshilfeverfahren führen nicht dazu, dass das Verfahren nach Art. 21a StAhiG für das vorliegende Ersuchen nicht mehr anwendbar wäre. Der Beschwerdeführer wurde in Bezug auf das vorliegende Ersuchen – Art. 21a Abs. 1 StAhiG entsprechend – erst nachträglich informiert. Der Beschwerdeführer kann folglich aus der vorgebrachten Rechtsprechung nichts für sich ableiten.

3.2.4 Dem Gesagten nach hat die Vorinstanz in der vorliegenden Sache zurecht das Verfahren mit nachträglicher Information der beschwerdeberechtigten Personen im Sinne von Art. 21a StAhiG angewandt.

3.3 Damit ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen.

4.

4.1 Ausgangsgemäss hat der unterliegende Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf CHF 5'000.- festzulegen (Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung dieser Kosten zu verwenden.

4.2 Parteientschädigungen sind nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario, 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.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Der Verfahrens Antrag auf Beizug der vorinstanzlichen Akten wird als ge-genstandslos geworden abgeschrieben.

2.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

3.

Die Verfahrenskosten von CHF 5'000.- werden dem Beschwerdeführer auf-erlegt. Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss wird für die Bezah-lung der Verfahrenskosten verwendet.

4.

Es werden keine Parteientschädigungen zugesprochen.

5.

Dieses Urteil geht an den Beschwerdeführer und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung und die Unterschriften wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Jürg Steiger

Roger Gisclon

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann innert 10 Tagen nach Eröffnung nur dann beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinne von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 82, Art. 83 Bst. h, Art. 84a, Art. 90 ff. und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). In der Rechtsschrift ist auszuführen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist. Im Übrigen ist die Rechtsschrift in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand:

Zustellung erfolgt an:

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