



---

Abteilung I  
A-6065/2024

## Urteil vom 21. Mai 2025

---

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),  
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,  
Richter Jürg Steiger,  
Gerichtsschreiberin Barbara Camenzind.

---

Parteien

**A.**\_\_\_\_\_,  
(...),  
vertreten durch  
Michael Fischer, Rechtsanwalt,  
(...),  
Beschwerdeführer,

gegen

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

---

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-US).

## Sachverhalt:

### A.

**A.a** Mit Schreiben vom (Datum) richtete der Internal Revenue Service des US Department of the Treasury (nachfolgend: IRS oder ersuchende Behörde) ein Amtshilfeersuchen betreffend A.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: betroffene Person 1), seine Mutter B.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: betroffene Person 2) und seine Schwester C.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: betroffene Person 3) an die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV). Das Ersuchen stützt sich auf Art. 26 des Abkommens vom 2. Oktober 1996 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.933.61; nachfolgend: DBA CH-US) sowie das zugehörige Protokoll (ebenfalls unter SR 0.672.933.61 ersichtlich).

**A.b** Zum Sachverhalt führte die ersuchende Behörde aus, die USA ermittelten wegen Steuerdelikten in Zusammenhang mit den Steuerzeiträumen von (...) bis (...). Das vorliegende Ersuchen richte sich gegen die betroffenen Personen 1-3 (nachfolgend auch: D.\_\_\_\_\_) und beziehe sich auf den Zeitraum vom (...) bis zum (...). Die betroffenen Personen 1-3 seien (...) -US-amerikanische Doppelbürger, wobei die betroffene Person 1 am (Datum) auf ihre US-Staatsbürgerschaft verzichtet habe. Ungefähr am (Datum) sei ihr eine Bescheinigung über den Verlust der Staatsangehörigkeit der Vereinigten Staaten («Certificate of Loss on Nationality of the United States») ausgestellt worden. Sie habe es jedoch unterlassen, zusammen mit ihrer Einkommenssteuererklärung für das Jahr (...) das Formular Nr. 8854 «Initial and Annual Expatriation Statement» einzureichen, welches insbesondere den Marktpreis der Vermögenswerte und Schulden im Zeitpunkt der Ausbürgerung festhalte. In der laufenden Untersuchung habe sich gezeigt, dass die betroffenen Personen 1-3 viele ausländische Finanzkonten in ihrer US-Einkommenssteuererklärung nicht offengelegt und die damit verbundenen Einkünfte nicht gemeldet hätten. Sie, die ersuchende Behörde, habe u.a. Kenntnis von Bankkonten bei der E.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: Bank 1), der F.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: Bank 2), der G.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: Bank 3), der H.\_\_\_\_\_ und der I.\_\_\_\_\_. Neben Schweizer Banken seien auch ausländische Banken, Domizilgesellschaften, Trusts und externe Vermögensverwalter einbezogen worden. Dadurch hätten sie beabsichtigt, ihre Vermögenswerte zu verschleiern und deren Besteuerung in den USA zu vermeiden. Im Rahmen der strafrechtlichen Ermittlungen gegen die betroffenen Personen 1-3 habe sich herausgestellt,

dass auch sog. «insurance wrapper» benutzt worden seien, um das Vermögen zwischen ihnen aufzuteilen. Es gebe somit Grund zur Annahme, dass die D.\_\_\_\_\_ wissentlich und willentlich Schritte unternommen habe, um die Steuerbehörden in den USA absichtlich zu täuschen und erhebliche Beträge an Steuern zu hinterziehen. Die angeforderten Informationen könnten in zivil- oder strafrechtlichen Steuerverfahren verwendet werden, die die Festsetzung, Erhebung oder Verwaltung einer unter das Abkommen fallenden Steuer betreffen, einschliesslich damit zusammenhängender Verstösse gegen die Verpflichtung zur Offenlegung ausländischer Finanzkonten, sowie Verstösse gegen die Meldepflicht für ausländische Bank- und Finanzkonten («Report of Foreign Bank and Financial Accounts»; FBAR).

**A.c** Die ersuchende Behörde bat bei der Vorinstanz für den Zeitraum vom (...) bis zum (...) um folgende Informationen:

« A) Please provide copies of all records in the custody, possession, or control J.\_\_\_\_\_ relating to B.\_\_\_\_\_, a/k/a (...), A.\_\_\_\_\_, a/k/a (...), C.\_\_\_\_\_, a/k/a (...), ("D.\_\_\_\_\_", individually or collectively) or any entity owned by, controlled by, or for the benefit of the D.\_\_\_\_\_, regarding the period of (...), through (...).

*Such records should include, but not be limited to, the following:*

1. *Regardless of date, contracts or other agreements, investment advisory agreements, pledge agreements, general deeds of pledge, and assignment agreements;*
2. *Regardless of date, engagement letters;*
3. *Regardless of date, powers of attorney;*
4. *Regardless of date, entity formation and maintenance documents, including, but not limited to trust documents, letters of wishes/wills/last testaments, resolutions, articles of incorporation, and statutes;*
5. *Regardless of date, mandates, due diligence files, KYC files, passport copies, and certificates of beneficial ownership;*
6. *Meeting minutes, share registers, financial statements, periodic billing statements for services, and proof of payment for any such billings including the source of the payment funds;*
7. *Loan documents, including amendments and restatements;*
8. *Correspondence and communications, including letters, memoranda, written notes, and e-mail; and*

9. Information described in requests 6-8 that relates to any date prior to (...), but only to the extent that such information reflects arrangements or instructions that had ongoing effect or validity on or after (...). Such information may include, but should not be limited to, client contact notes, visit reports, instructions to avoid investments in U.S. securities or transactions in U.S. dollars, deeds of pledge, loan agreements and letters of credit, pledges of collateral, share sale agreements, exchanges regarding U.S. tax compliance status and requests for proof of U.S. tax compliance, and other information reflecting the intent and efforts of the taxpayers to avoid declaration of accounts, or earnings from accounts, to the U.S. tax authorities.

B) Please provide copies of all records in the custody, possession, or control K.\_\_\_\_\_, relating to B.\_\_\_\_\_, a/k/a (...), A.\_\_\_\_\_, a/k/a (...), C.\_\_\_\_\_, a/k/a (...), ("D.\_\_\_\_\_", individually or collectively) or any entity owned by, controlled by, or for the benefit of the D.\_\_\_\_\_, regarding the period of (...), through (...).

Such records should include, but not be limited to, the following:

1. Regardless of date, contracts or other agreements, investment advisory agreements, pledge agreements, general deeds of pledge, and assignment agreements;
2. Regardless of date, engagement letters;
3. Regardless of date, powers of attorney;
4. Regardless of date, entity formation and maintenance documents, including, but not limited to trust documents, letters of wishes/wills/last testaments, resolutions, articles of incorporation, and statutes;
5. Regardless of date, mandates, due diligence files, KYC files, passport copies, and certificates of beneficial ownership;
6. Meeting minutes, share registers, financial statements, periodic billing statements for services, and proof of payment for any such billings including the source of the payment funds;
7. Loan documents, including amendments and restatements;
8. Correspondence and communications, including letters, memoranda, written notes, and e-mail; and
9. Information described in requests 6-8 that relates to any date prior to (...), but only to the extent that such information reflects arrangements or instructions that had ongoing effect or validity on or after (...). Such information may include, but should not be limited to, client contact notes, visit reports, instructions to avoid investments in U.S. securities or transactions in U.S. dollars, deeds of pledge, loan agreements and letters of credit, pledges of collateral, share sale agreements, exchanges regarding U.S. tax compliance status and

*requests for proof of U.S. tax compliance, and other information reflecting the intent and efforts of the taxpayers to avoid declaration of accounts, or earnings from accounts, to the U.S. tax authorities.*

- C) *Please provide all records in the custody, possession, or control of F.\_\_\_\_\_, or its subsidiaries and affiliates (the Bank) that relate to accounts at the Bank owned by, controlled by, for the benefit of, or under the signature authority of B.\_\_\_\_\_, a/k/a (...), A.\_\_\_\_\_. a/k/a (...), C.\_\_\_\_\_, a/k/a C.\_\_\_\_\_, ("D.\_\_\_\_\_", individually or collectively) or any entity owned by, controlled by, or for the benefit of the D.\_\_\_\_\_ regarding the period of (...), through (...).*

*While some of the requested information may predate (...), the information sought may be relevant to the tax period that is the subject of this request because it may have continuing validity for the time period that is the subject of this request. Certain information, such as account opening documents, signature authority records, internal banker's notes, internal visit reports, correspondence, and communications may be relevant in assessing tax and investigating tax-related offenses because it may show the taxpayer's ownership and control of the accounts and his intent with respect to the periods covered by the 2009 Protocol.*

*For each account, such records should include, but not be limited to, the following:*

- 1. Regardless of date, information regarding the identification and opening of the account, including account opening documents (including IRS forms), signature cards, and entity organizational documents such as articles of incorporation or other records demonstrating beneficial ownership;*
- 2. Account statements (including asset statements) and income statements prepared by the Bank;*
- 3. Information regarding account transactions; such information would include including bank drafts, certified checks, cashier's checks, money orders, deposit slips, incoming and outgoing wire transfer documents to include information revealing the source and destination of all such transfers, and all other deposit or withdrawal documents for such transactions (if providing all such information would be unduly burdensome to the bank, only documents with respect to transactions in amounts exceeding \$1,000 are required);*
- 4. Correspondence and communications regarding the account;*
- 5. Internal management information system data regarding the account;*
- 6. Internal Bank communications and memoranda, reports and meeting minutes regarding the account:*

7. Any REGI file (or equivalent documentation) entries associated with the account to the extent the information is not included in items 1 through 6 of this list; and
  8. Information described in requests 4-7 that relates to any date prior to (...), but only to the extent that such information reflects arrangements or instructions that had ongoing effect or validity on or after (...). Such information may include, but should not be limited to, client contact notes, visit reports, instructions to avoid investments in U.S. securities or transactions in U.S. dollars, deeds of pledge, loan agreements and letters of credit, pledges of collateral, share sale agreements, exchanges regarding U.S. tax compliance status and requests for proof of U.S. tax compliance, and other information reflecting the intent and efforts of the taxpayers to avoid declaration of the accounts, or earnings from the accounts, to the U.S. tax authorities.
- D) Please provide all records in the custody, possession, or control of G. \_\_\_\_\_ or its subsidiaries and affiliates (the Bank) that relate to accounts at the Bank owned by, controlled by, for the benefit of, or under the signature authority of B. \_\_\_\_\_, a/k/a (...), A. \_\_\_\_\_, a/k/a (...), C. \_\_\_\_\_, a/k/a C. \_\_\_\_\_, ("D. \_\_\_\_\_", individually or collectively) or any entity owned by, controlled by, or for the benefit of the D. \_\_\_\_\_ regarding the period of (...), through (...).

While some of the requested information may predate (...), the information sought may be relevant to the tax period that is the subject of this request because it may have continuing validity for the time period that is the subject of this request. Certain information, such as account opening documents, signature authority records, internal banker's notes, internal visit reports, correspondence, and communications may be relevant in assessing tax and investigating tax-related offenses because it may show the taxpayer's ownership and control of the accounts and his intent with respect to the periods covered by the 2009 Protocol.

For each account, such records should include, but not be limited to, the following:

1. Regardless of date, information regarding the identification and opening of the account, including account opening documents (including IRS forms), signature cards, and entity organizational documents such as articles of incorporation or other records demonstrating beneficial ownership;
2. Account statements (including asset statements) and income statements prepared by the Bank;
3. Information regarding account transactions; such information would include including bank drafts, certified checks, cashier's checks, money orders, deposit slips, incoming and outgoing wire transfer documents to include information revealing the source and destination of all such transfers, and all other deposit or withdrawal documents for such transactions (if providing all such

*information would be unduly burden-some to the bank, only documents with respect to transactions in amounts exceeding \$1,000 are required);*

4. *Correspondence and communications regarding the account;*
5. *Internal management information system data regarding the account;*
6. *Internal Bank communications and memoranda, reports and meeting minutes regarding the account;*
7. *Any REGI file (or equivalent documentation) entries associated with the account to the extent the information is not included in items 1 through 6 of this list; and*
8. *Information described in requests 4-7 that relates to any date prior to (...), but only to the extent that such information reflects arrangements or instructions that had ongoing effect or validity on or after (...). Such information may include, but should not be limited to, client contact notes, visit reports, instructions to avoid investments in U.S. securities or transactions in U.S. dollars, deeds of pledge, loan agreements and letters of credit, pledges of collateral, share sale agreements, exchanges regarding U.S. tax compliance status and requests for proof of U.S. tax compliance, and other information reflecting the intent and efforts of the taxpayers to avoid declaration of the accounts, or earnings from the accounts, to the U.S. tax authorities.*

## **B.**

**B.a** Mit Editionsverfügungen vom 1. November 2023 forderte die ESTV die Bank 2, die J.\_\_\_\_\_ sowie die K.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: Informationsinhaberin 1) auf, ihr die ersuchten Informationen zuzustellen sowie die im Ausland ansässige betroffene Person 3 über das laufende Amtshilfeverfahren zu informieren.

**B.b** Ebenfalls am 1. November 2023 und ergänzend am 14. Februar 2024 gelangte die ESTV an die Bank 3 und verlangte die Zustellung der ersuchten Informationen sowie neben der im Ausland ansässigen betroffenen Person 3 auch die in (...) ansässige L.\_\_\_\_\_ über das laufende Amtshilfeverfahren zu informieren.

**B.c** Die Banken 2 und 3 sowie die Informationsinhaberin 1 kamen der Aufforderung fristgerecht nach. Die betroffene Person 1 konnte von der Bank 2 über das Amtshilfeverfahren in Kenntnis gesetzt werden.

**B.d** Die Bank 2 informierte unaufgefordert die (...), über das laufende Amtshilfeverfahren. Keine der genannten Unternehmungen erhielt Parteistellung im vorliegenden Verfahren.

**B.e** Die ESTV zog die L. \_\_\_\_\_ in das Verfahren mit ein, da sie in den übermittelten Unterlagen ebenfalls erwähnt worden war.

**B.f** Mit Schreiben vom 20. November 2023 zeigte der Rechtsvertreter der betroffenen Person 1 der ESTV an, dass er von dieser mit der Interessenvertretung beauftragt worden sei und beantragte Einsicht in die Akten. Die ESTV kam diesem Antrag mit Schreiben vom 24. November 2024 nach.

**B.g** Am 2. Mai 2024 gelangte der Rechtsvertreter erneut an die ESTV und verlangte vollständige Akteneinsicht, welche mit Schreiben vom 13. Mai 2024 gewährt worden war. Gleichzeitig setzte die ESTV eine Frist zur Einreichung einer Stellungnahme bis am 17. Juni 2024. Der Rechtsvertreter nahm diese Gelegenheit innert Frist wahr.

**B.h** Mit Aktennotiz vom 10. Juli 2024 übernahm die ESTV aus dem Amtshilfverfahren [...] [vor Bundesverwaltungsgericht als Verfahren (...) geführt] das Schreiben an die ersuchende Behörde vom (...) zwecks Abklärung der Steuerpflicht der betroffenen Person 1 für den Zeitraum nach deren Ausbürgerung sowie die Antwort («response») der ersuchenden Behörde vom (...) in das vorliegende Verfahren, da den beiden Verfahren überwiegend der gleiche Sachverhalt zugrunde liege.

In der genannten «response» hielt die ersuchende Behörde fest, dass die betroffene Person 1 nach Verzicht auf die US-Staatsbürgerschaft bei gegebenen Voraussetzungen, namentlich bei der Erzielung von Einkommen in den USA, als «non-resident alien» weiterhin steuerpflichtig sein könne. Vorliegend beständen erhebliche Beweise, dass sich die betroffenen Personen 1-3 zusammengeschlossen («conspiring») und kurz vor oder nach der Ausbürgerung der betroffenen Person 1 Vermögenswerte auf diese übertragen hätten, um diese Vermögenswerte vor der ersuchenden Behörde zu verbergen. Zudem lägen Beweise vor, dass die betroffene Person 1 ihre Mutter, die betroffene Person 2, beim Vorbereiten der Einkommenssteuererklärung unterstützt, insbesondere Dokumente an ihren Steuerberater überreicht habe. Daher sei beabsichtigt, die betroffene Person 1 gestützt auf den Internal Revenue Code Section 7206(2) wegen vorsätzlicher Beihilfe zur betrügerischen Erstellung der Steuererklärung der betroffenen Person 2 zu verfolgen. Diese Strafverfolgung betreffe auch den Zeitraum nach der Ausbürgerung der betroffenen Person 1, da es sich bei der Steuerhinterziehung um ein Dauerdelikt handle, dessen Verjährungsfrist erst zu laufen beginne, wenn die Straftat beendet sei. Jede Hinterziehungshandlung eines Steuerpflichtigen verlängere die Straftat. Somit seien auch die



Handlungen der betroffenen Person 1 für den erfragten Zeitraum über das Datum ihrer Ausbürgerung relevant. Schliesslich sei die Verjährungsfrist unterbrochen, solange die straffällige Person sich ausserhalb der USA aufhalte. Soweit bekannt, habe sich die betroffene Person 1 zuletzt am (...) in den USA aufgehalten, weshalb die Verjährungsfrist seither unterbrochen sei (Akten der Vorinstanz [nachfolgend: act.] 79).

### **C.**

Die ESTV erliess am 3. September 2024 eine Schlussverfügung. Sie verfügte die Leistung der ersuchten Amtshilfe (Dispositiv-Ziff. 1). Die ersuchende Behörde wurde darauf hingewiesen, dass die genannten Informationen der Einschränkung der Verwendbarkeit und den Geheimhaltungspflichten nach dem anwendbaren Abkommen unterlägen, und dass nicht amtshilfefähige Informationen geschwärzt seien (Dispositiv-Ziff. 2). Gleichzeitig wies die ESTV die Anträge ab, aus den zur Übermittlung angedachten Unterlagen sämtliche Dokumente und Informationen auszusondern oder mindestens unkenntlich zu machen, die sich auf die betroffene Person 1 und die Zeit ab bzw. nach dem (...) beziehen und eine entsprechende Schlussverfügung nach Aussonderung zu erlassen (Dispositiv-Ziff. 3).

### **D.**

**D.a** Gegen die Schlussverfügung vom 3. September 2024 erhebt die betroffene Person 1 (nachfolgend: Beschwerdeführer) am 24. September 2024 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht und stellt folgende Anträge:

- «1. Die Schlussverfügung sei gemäss Ziff. 2 sogleich teilweise aufzuheben.
2. Die gemäss Schlussverfügung zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen und Informationen, die sich auf den Beschwerdeführer und auf die Zeit ab bzw. nach dem (...) beziehen, seien auszusondern oder mindestens unkenntlich zu machen.
3. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen (inkl. MWST) zu Lasten der Beschwerdegegnerin.
4. Zur Begleichung des erwarteten vom Beschwerdeführer zu leistenden Kostenvorschuss in Höhe von [Fr.] 5'000.- sei verrechnungsweise der im Verfahren (...) beim Bundesverwaltungsgericht am (...) eingegangene Betrag von [Fr.] (...) zu verwenden, der Rest von [Fr.] (...) sei dem Beschwerdeführer auf das in der Begründung genannte Konto seines Rechtsvertreters zu überweisen.»

Zur Begründung bringt der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, sämtliche ihn betreffenden Informationen, die sich auf den Zeitraum nach dem (...) beziehen, seien nicht erheblich. Für ihn bestehe nämlich nach diesem

Zeitpunkt keine Pflicht zur Leistung von US-Steuern, weshalb er auch nicht verpflichtet sei, eine Steuererklärung in den USA einzureichen. Ausserdem habe er keine Straftat begangen. Er bestreite vehement, dass er sich mit seiner Mutter und Schwester zusammengetan habe, um Vermögenswerte vor den US-Steuerbehörden zu verheimlichen. Die Vorinstanz habe die diesbezüglichen Behauptungen der ersuchenden Behörde ungeprüft übernommen und damit ihre Pflicht, das Amtshilfeersuchen mindestens auf Plausibilität zu überprüfen, verletzt. Demzufolge fehle die Voraussetzung für die Übermittlung von Unterlagen für die Zeit nach dem (...). Alles andere käme einer unzulässigen «fishing expedition» gleich. Ein Unterlassungsanspruch bestehe hierzu auch gestützt auf das Datenschutzgesetz.

**D.b** Mit Vernehmlassung vom 24. November 2024 beantragt die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz), die Beschwerde sei kostenpflichtig abzuweisen.

*Auf die übrigen Vorbringen der Parteien wird – soweit dies für den Entscheid wesentlich ist – im Rahmen der Erwägungen eingegangen.*

## **Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

### **1.**

**1.1** Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der ersuchenden Behörde gestützt auf Art. 26 DBA CH-US in der Fassung des Änderungsprotokolls vom 23. September 2009 (AS 2019 3145; nachfolgend: Änderungsprotokoll 2009) zugrunde. Die Durchführung der mit diesem Abkommen vereinbarten Bestimmungen richtet sich nach dem Steueramthilfegesetz vom 28. September 2012 (StAhiG, SR 651.1; vgl. Art. 1 Abs. 1 Bst. a StAhiG; Urteil des BVGer A-5447/2020 vom 6. Oktober 2021 E. 1.1).

**1.2** Gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören auch die Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (Art. 32 VGG e contrario und Art. 19 Abs. 1 und 5 StAhiG). Das Bundesverwaltungsgericht ist folglich für die Beurteilung der vorliegenden Sache zuständig.

**1.3** Der Beschwerdeführer ist mit Blick auf die ihn betreffenden, nach der angefochtenen Schlussverfügung an die ersuchende Behörde zu übermittelnden Informationen materiell beschwert. Somit und als Adressat der angefochtenen Verfügung ist er zur Beschwerde berechtigt (Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerde wurde frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 i.V.m. Art. 20 Abs. 1, Art. 52 Abs. 1 VwVG). Nachdem das Bundesverwaltungsgericht mit Zwischenverfügung vom 10. Oktober 2024 den Antrag auf verrechnungsweise Verwendung des im Verfahren (...) geleisteten Kostenvorschusses von Fr. (...) zur Begleichung der Kosten des vorliegenden Verfahrens abgewiesen hatte, wurde der eingeforderte Kostenvorschuss fristgerecht bezahlt (Art. 63 Abs. 4 VwVG). Auf die Beschwerde ist daher einzutreten.

**1.4** Der Vollzug der Amtshilfe bei Ersuchen gestützt auf das DBA CH-US richtet sich nach dem StAhiG (Art. 1 Abs. 1 Bst. b StAhiG). Allenfalls abweichende Bestimmungen des vorliegend anwendbaren DBA CH-US gehen vor (Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

**1.5** Das Beschwerdeverfahren richtet sich nach den Bestimmungen über die Bundesrechtspflege und somit nach dem VwVG, soweit das VGG oder

das StAhiG nichts anderes bestimmen (Art. 5 Abs. 1 und Art. 19 StAhiG, Art. 37 VGG).

**1.6** Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht kann vorliegend die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich der Überschreitung und des Missbrauchs des Ermessens, die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts und die Unangemessenheit gerügt werden (Art. 49 VwVG).

## **2.**

### **2.1**

**2.1.1** Staatsvertragliche Grundlage für die Leistung von Amtshilfe in Steuersachen gegenüber den USA ist Art. 26 DBA CH-US, dessen Wortlaut mit Art. 3 des Änderungsprotokolls 2009 grösstenteils demjenigen von Art. 26 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) zur Vermeidung von Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen angepasst wurde (vgl. Botschaft vom 27. November 2009 zur Genehmigung eines Protokolls zur Änderung des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und den Vereinigten Staaten von Amerika [nachfolgend: Botschaft Änderungsprotokoll 2009], BBl 2010 235, 240 zu Art. 3; Urteil des BVGer A-5447/2020 vom 6. Oktober 2021 E. 2.1).

**2.1.2** Art. 26 DBA CH-US in der revidierten Fassung steht seit dem 20. September 2019 in Kraft (AS 2019 3145). Diese Norm findet Anwendung auf Ersuchen, die an oder nach diesem Datum gestellt werden (Art. 5 Abs. 2 Bst. b Änderungsprotokoll vom 23. September 2009). Zusätzlich ist für Auskünfte im Sinne von Art. 26 Abs. 5 DBA CH-US (Bankinformationen und Informationen über Beteiligungsverhältnisse an Personen) notwendig, dass sie sich auf Sachverhalte beziehen, die am oder nach dem Datum der Unterzeichnung des Änderungsprotokolls vom 23. September 2009 – d.h. ab dem 23. September 2009 bestanden oder verwirklicht wurden (Art. 5 Abs. 2 Bst. b Ziff. i des Änderungsprotokolls 2009; vgl. Botschaft Änderungsprotokoll 2009, BBl 2010 235, 242; Urteil des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.1.2).

### **2.2**

**2.2.1** Gemäss Ziff. 10 des Protokolls besteht Einvernehmen darüber, dass die zuständige Behörde eines Vertragsstaates bei der Stellung eines Amtshilfeersuchens der zuständigen Behörde des ersuchten Staates die nachstehenden Angaben zu liefern hat:

- i) hinreichende Angaben zur Identifikation der in eine Überprüfung oder Untersuchung einbezogenen Person (typischerweise der Name und, soweit bekannt, die Adresse, Kontonummer oder ähnliche identifizierende Informationen);
- 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 Auskünfte vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht;
- iv) den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden; und
- v) den Namen und, soweit bekannt, die Adresse des mutmasslichen Inhabers der verlangten Informationen.

Diese Anforderungen gehen den ähnlichen Bestimmungen in Art. 6 Abs. 2 StAhiG vor (so auch Art. 1 Abs. 2 StAhiG; statt vieler: Urteile des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.2.1, A-2440/2022 vom 8. März 2023 E. 2.10).

**2.2.2** Enthält ein Amtshilfeersuchen alle Informationen, die gemäss dem anwendbaren Übereinkommen erforderlich sind, kann das Vorliegen einer sog. «fishing expedition» (vgl. hierzu E. 2.3.3) grundsätzlich verneint werden (vgl. Urteil des BGer 2C\_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.3; Urteile des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.2.2, A-4830/2021 vom 23. Oktober 2023 E. 2.2.2 [auf die dagegen erhobene Beschwerde ist das BGer mit Urteil 2C\_621/2023 vom 21. November 2023 nicht eingetreten], A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 6.1).

## **2.3**

**2.3.1** Gemäss Art. 26 Abs. 1 DBA CH-US tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen aus, die zur Durchführung des Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend die unter das Abkommen fallenden Steuern «erheblich» sein können, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht. Der Informationsaustausch ist dabei durch Art. 1 DBA CH-US (persönlicher Geltungsbereich) nicht eingeschränkt (Urteil des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.3.1).

**2.3.2** Auch wenn der Wortlaut von Art. 26 Abs. 1 DBA CH-US («Informationen, die erheblich sein können») leicht von demjenigen von Art. 26 Abs. 1 des OECD-Musterabkommens («Informationen, die voraussichtlich erheblich sind») abweicht, sind diese Bestimmungen übereinstimmend auszulegen (vgl. Urteile des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.3.2, A-4440/2021 vom 7. März 2022 E. 2.2, A-5447/2020 vom 6. Oktober 2021 E. 2.3.2 mit Hinweisen; vgl. auch BGE 147 II 13 E. 3.4.2, wonach der neue Art. 26 Abs. 1 DBA CH-US auf dem Konzept der voraussichtlichen Erheblichkeit beruht).

**2.3.3** Der Zweck der Verweisung auf Informationen, die erheblich sein können, besteht darin, einen möglichst weitgehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, «fishing expeditions» zu betreiben oder Informationen anzufordern, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist (Ziff. 10 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-US in der Fassung des Änderungsprotokolls 2009). Als «fishing expeditions» werden Amtshilfeersuchen bezeichnet, wenn sie zur Beschaffung von Beweismitteln aufs Geratewohl und ohne konkreten Zusammenhang zu laufenden Steuerverfahren gestellt werden (BGE 146 II 150 E. 6.1.2, 141 II 436 E. 4.4.3). Der Grundsatz der voraussichtlichen Erheblichkeit sowie das Verbot von «fishing expeditions» sind Ausdruck des verfassungsmässigen Verhältnismässigkeitsprinzips, wobei Letzteres in der internationalen Amtshilfe in Steuersachen vollständig in den erstgenannten Prinzipien aufgeht (BGE 139 II 404 E. 7.2.3; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.3.3).

**2.3.4** 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 mit Hinweisen). Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1 f.; statt vieler: Urteil des BVGer A-3358/2021 vom 16. März 2022 E. 2.4.3). 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 (vgl. BGE 144 II 206

E. 4.3, 142 II 161 E. 2.1.1). Die Rolle des ersuchten Staates beschränkt sich darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt zusammenhängen und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden. In diesem Sinne hat der ersuchte Staat lediglich eine Plausibilitätskontrolle vorzunehmen (BGE 145 II 112 E. 2.2.1, 142 II 161 E. 2.1.1; vgl. Urteile des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.3.4, A-4830/2021 vom 23. Oktober 2023 E. 2.4.8 [das BGer ist mit Urteil 2C\_621/2023 vom 21. November 2023 auf die Beschwerde nicht eingetreten], A-3358/2021 vom 16. März 2022 E. 2.4.3 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C\_270/2022 vom 29. September 2023]).

## **2.4**

**2.4.1** Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet das völkerrechtliche Vertrauensprinzip. Diesem Grundsatz nach besteht – ausser bei offensichtlichem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) – prinzipiell kein Anlass, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (vgl. BGE 146 II 150 E. 7.1, 142 II 218 E. 3.1; Urteile des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.4.1, A-765/2019 vom 20. September 2019 E. 2.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C\_864/2019 vom 17. August 2020]).

**2.4.2** Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips ist die ersuchte Behörde an die Darstellung des Sachverhalts im Amtshilfeersuchen gebunden, sofern diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (BGE 142 II 218 E. 3.1, 139 II 451 E. 2.2.1; Urteil des BVGer A-2259/2021 vom 18. Februar 2022 E. 2.2) Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese sofort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen (vgl. Urteil des BVGer A-2259/2021 vom 18. Februar 2022 E. 2.2). 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; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.4.2).

**2.4.3** 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-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.4.3 mit Hinweisen). 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 (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1; BVGE 2011/14 E. 2; Urteil des BVGer A-765/2019 vom 20. September 2020 E. 2.1.6). 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 2.2.1, 139 II 404 E. 7.2.2; Urteile des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.4.3, A-765/2019 vom 20. September 2020 E. 2.1.6).

**2.5** Der ersuchende Staat hat bei der Verwendung der ersuchten Informationen gemäss der bisherigen ständigen Praxis des Bundesverwaltungsgerichts das Spezialitätsprinzip einzuhalten (vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-511/2024 vom 16. Dezember 2024 E. 4.3.1 mit Hinweisen). Gemäss Art. 26 Abs. 2 DBA CH-US sind die Informationen, die ein Vertragsstaat im Rahmen der internationalen Steueramtshilfe erhalten hat, von diesem wie nach innerstaatlichem Recht geheim zu halten. Die Informationen dürfen nur Personen oder Behörden (einschliesslich der Gerichte und Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden, die mit der Veranlagung oder Erhebung, der Vollstreckung oder der Strafverfolgung, mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der in Art. 26 Abs. 1 DBA CH-US genannten Steuern oder mit der Aufsicht über diese Funktionen befasst sind. Diese Personen oder Behörden dürfen die Informationen nur für die hiervor genannten Zwecke verwenden.

### **3.**

**3.1** Das neue Bundesgesetz über den Datenschutz vom 25. September 2020 (DSG, SR 235.1), in Kraft seit dem 1. September 2023, bezweckt den Schutz der Persönlichkeit und der Grundrechte von natürlichen Personen, über die Personendaten bearbeitet werden (Art. 1 DSG). Es gilt unter anderem für die Bearbeitung von Personendaten natürlicher Personen durch Bundesorgane (Art. 2 Abs. 1 Bst. b DSG), zu denen die Vorinstanz gehört.



Grundsätzlich findet das DSG im Bereich der internationalen Amtshilfe Anwendung (vgl. Art. 2 Abs. 2 DSG e contrario; zum alten Recht: BVGE 2015/13 E. 3.2; Urteil des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.6.2 mit Hinweisen). Die Rechtsprechung zum alten Bundesgesetz vom 19. Juni 1992 über den Datenschutz (AS 1993 1945; nachfolgend aDSG) sah weiter vor, dass dieses keine Anwendung findet, wenn die Bestimmungen in einem anderen Gesetz – beispielsweise einem Doppelbesteuerungsabkommen (aufgrund des Vorrangs des Völkerrechts, vgl. Art. 5 Abs. 4 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [SR 101; nachfolgend: BV]) oder dem StAhiG (insbesondere Art. 4 Abs. 3 als *lex specialis* zum aDSG: BGE 143 II 506 E. 5.2.2) – einen für gleichartig erachteten Schutz der betroffenen Personen bieten (Urteil des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.6.2 mit Hinweisen).

**3.2** Gemäss dem neuen DSG dürfen Personendaten ins Ausland bekannt gegeben werden, wenn der Bundesrat festgestellt hat, dass die Gesetzgebung des betreffenden Staates oder das internationale Organ einen angemessenen Schutz gewährleistet (Art. 16 Abs. 1 DSG). Der Bundesrat publiziert eine entsprechende Liste im Anhang zur Verordnung vom 31. August 2022 über den Datenschutz (DSV, SR 235.11). Die USA befinden sich aktuell nicht auf dieser Liste. Gemäss Art. 16 Abs. 2 Bst. a DSG dürfen Personendaten jedoch u.a. dann ohne entsprechenden Entscheid des Bundesrates ins Ausland bekannt gegeben werden, wenn ein völkerrechtlicher Vertrag einen geeigneten Datenschutz gewährleistet (Urteil des BVGer A-2727/2023 vom 2. April 2024 E. 4.3.4 [auf die dagegen erhobene Beschwerde ist das BGer mit Urteil 2C\_193/2024 vom 26. April 2024 nicht eingetreten]). Diese Ausnahmebestimmung ist insbesondere im Rahmen von Staatsverträgen mit Ländern ohne ausreichenden Datenschutz relevant, die für Steuerdaten mittels Doppelbesteuerungsabkommen einen angemessenen Datenschutz gewährleisten (ADRIAN KUNZ, in: Bieri/Powell [Hrsg.], DSG, Kommentar zum Schweizerischen Datenschutzgesetz mit weiteren Erlassen, 2023, N 20 zu Art. 16 DSG mit Hinweisen). Dies trifft rechtsprechungsgemäss auf das DBA CH-US zu, zumal dieses das Spezialitätsprinzip enthält und die ESTV in ihren Schlussverfügungen regelmässig auf diese Verwendungsbeschränkung explizit aufmerksam macht (vgl. Urteile des BVGer A-5346/2023 vom 25. September 2024 E. 3.2, A-2727/2023 vom 2. April 2024 E. 2.6.3 und 4.3.3 mit Hinweisen [auf die dagegen erhobene Beschwerde ist das BGer mit Urteil 2C\_193/2024 vom 26. April 2024 nicht eingetreten]).

#### 4.

Im vorliegenden Fall ist zunächst strittig und zu prüfen, ob das Amtshilfeersuchen einer unzulässigen «fishing expedition» entspricht (E. 4.1). Im Streit liegt zudem, ob die zur Übermittlung vorgesehenen Daten voraussichtlich erheblich sind und ob die Vorinstanz ihre Pflicht, eine Plausibilitätskontrolle durchzuführen, verletzt hat (E. 4.2). Schliesslich ist auf die datenschutzrechtlichen Bedenken des Beschwerdeführers einzugehen (E. 4.3).

#### 4.1

**4.1.1** Der Beschwerdeführer macht geltend, die ersuchende Behörde verweise nicht auf konkrete Dokumente, sondern stütze sich auf eine unübersichtliche und ausufernde Darstellung des Sachverhalts, die in erster Linie auf Vermutungen und Annahmen beruhe und die vollumfänglich bestritten werde. Der ersuchende Staat dürfe sich nicht hinter dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip verstecken und versuchen, über blossе Behauptungen an Informationen und Unterlagen zu kommen, die ihm nicht zuständen. Das käme einer unzulässigen «fishing expedition» gleich.

**4.1.2** Dem Beschwerdeführer ist zunächst zu entgegnen, dass das Amtshilfeersuchen vom 25. Oktober 2023 alle gemäss Ziff. 10 des Protokolls zum DBA CH-US erforderlichen Angaben (E. 2.2.1) enthält. Dies wird von ihm auch nicht bestritten. Damit kann das Vorliegen einer sog. «fishing expedition» grundsätzlich verneint werden (E. 2.2.2). Im Weiteren hat die ersuchende Behörde den vermuteten Sachverhalt im Ersuchen und ergänzend in der «response» vom (...) ausführlich und nachvollziehbar beschrieben (Sachverhalt Bst. A.b und B.h sowie act. 79), wobei – entgegen dem Beschwerdeführer – gerade nicht erforderlich ist, dass der in einem Ersuchen geschilderte Sachverhalt bereits strikt bewiesen wird. Vielmehr genügt es, dass die ersuchende Behörde mit hinreichenden Indizien dessen Vorliegen belegt (E. 2.4.3); dies gelingt ihr vorliegend durchaus. Selbst wenn die ersuchende Behörde den Sachverhalt mittels einem oder zwei Whistleblowern zusammengestellt haben sollte – wofür es im Ersuchen Hinweise gibt (act. 1, S. 7 f.) – würde die blossе Verwendung bzw. Auswertung von Daten illegaler Herkunft für sich allein nach konstanter Rechtsprechung noch keinen Verstoß gegen Treu und Glauben darstellen, solange sie der ersuchende Staat nicht gekauft hat, um sie anschliessend für ein Amtshilfegesuch zu nutzen (vgl. Urteil des BVGer A-5813/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 3.2 mit Hinweisen). Vorliegend sind aus den Akten keine Hinweise ersichtlich, dass es sich um «gekaufte» Whistleblower-Informationen handeln könnte. Der Beschwerdeführer legt

zudem keine Unterlagen ins Recht, um seine Behauptungen zu belegen. Das auf einem Youtube-Kanal einsehbare Video «...», auf welches er in seiner Beschwerde verweist, ist nicht stichhaltig. Gestützt darauf kann nicht davon ausgegangen werden, dass sich die ersuchende Behörde illegaler Mittel zur Beweisbeschaffung bedient hat. Das als «Legal Opinion» bezeichnete Schreiben vom (...) (nachfolgend: «Legal Opinion»), welches die steuerliche Situation des Beschwerdeführers in den USA nach seiner Ausbürgerung erklären soll, ist unter dem Titel der voraussichtlichen Erheblichkeit der ersuchten Informationen zu prüfen (E. 4.2). Es bleibt zu betonen, dass die Vorinstanz gestützt auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip ohnehin an die Sachverhaltsdarstellung der ersuchenden Behörde gebunden ist. Hinweise für einen Rechtsmissbrauch bzw. Ordre public Verstoss liegen ebenfalls keine vor (E. 2.4.1). Das Ersuchen vom 25. Oktober 2023 ist somit nicht als «fishing expedition» zu qualifizieren. Die Vorinstanz ist zu Recht darauf eingetreten.

## 4.2

**4.2.1** Der Beschwerdeführer führt weiter aus, infolge seines Verzichts auf die US-Staatsbürgerschaft per (...) bestehe keine Steuerschuld mehr bezüglich seines nach diesem Datum erzielten Einkommens. Daher seien sämtliche Unterlagen und Informationen nach diesem Datum, die ihn betreffen, für US-Steuerzwecke irrelevant. Die Unterlagen, welche die Vorinstanz an die ersuchende Behörde zu übermitteln beabsichtige, seien aus diesem Grund nicht erheblich. Die ersuchende Behörde habe ihr Ersuchen für die Zeit nach dem (...) mit einer blossen und nicht weiter substantiierten, geschweige denn mit Unterlagen belegten Behauptung begründet. So soll er sich mit seiner Mutter und Schwester zusammengetan haben, um ihnen gehörende Vermögenswerte auf seinen Namen zu übertragen und so vor dem IRS zu verheimlichen. Der IRS müsse sich mit dieser blossen unsubstantiierten und unbelegten Behauptung begnügen, weil es ein solches Verhalten, und damit entsprechende Beweise, nicht gab und nicht gibt. Ebenso wenig habe er seiner Mutter beim Ausfüllen der Steuererklärung geholfen oder eine solche Erklärung erstellt. Es sei ausserdem weder bewiesen, dass seine Mutter eine Steuerhinterziehung begangen habe, noch dass ihre Steuererklärungen für das Jahr (...) falsch seien. Er selbst habe als «Nicht-US-Person» nach dem (...) gar keine Hinterziehungshandlung begehen können. Eine Unterbrechung der Verjährungsfrist – wie sie die ersuchende Behörde geltend mache – wäre daher nur auf Straftaten während der Dauer der US-Staatsbürgerschaft anwendbar. Insgesamt habe die Vorinstanz die blossen Behauptungen der ersuchenden Behörde ungeprüft übernommen und damit ihre Pflicht zur Prüfung der Plausibilität des

Ersuchens verletzt. Dem Amtshilfeersuchen sei mangels voraussichtlicher Erheblichkeit der verlangten Informationen keine Folge zu leisten.

**4.2.2** Im vorliegenden Amtshilfeersuchen geht die ersuchende Behörde aufgrund verschiedener Anhaltspunkte und gesammelter Beweise davon aus, dass der Beschwerdeführer sowie die betroffenen Personen 2 und 3 Vermögenswerte verschleiert und nicht deklariert haben. Sie hat den Verdacht des «conspiring» und begründet ihre Vermutung mit einem umfassenden und detailliert beschriebenen Sachverhalt. Sie gibt an, dass sie mit Hilfe der ersuchten Informationen – namentlich Angaben zu Schweizer Bankkonten – ihre Vermutung überprüfen und die entsprechenden Konsequenzen für den Beschwerdeführer sowie seine Mutter und Schwester ziehen könne. Die Vorinstanz hat diese Argumente überprüft und nicht ausgeschlossen, dass auch die den Beschwerdeführer betreffenden Unterlagen für die im Ersuchen genannten Zwecke relevant, also voraussichtlich erheblich sein könnten. Dies gelte auch für Informationen nach dem (...), denn sie ständen in einer Beziehung mit dem Beschwerdeführer und dem beschriebenen Sachverhalt und könnten möglicherweise für seine Besteuerung und einem strafrechtlichen Verfahren von Bedeutung sein. Wie die Vorinstanz richtigerweise ausführt, besteht zwischen den ersuchten Informationen und dem Sachverhalt im Amtshilfeersuchen klar ein Zusammenhang; zudem sind weder offensichtliche Fehler, Lücken oder Widersprüche erkennbar, welche die Ausführungen der ersuchenden Behörde sogleich widerlegen könnten. Die Informationen sind somit voraussichtlich erheblich für die Beurteilung der steuer- und strafrechtlichen Situation des Beschwerdeführers sowie der betroffenen Personen 2 und 3 in den USA. Ob sie schlussendlich für das innerstaatliche Verfahren verwendet werden können, ist nicht von der Vorinstanz im Rahmen des Amtshilfeverfahrens zu beurteilen. Dasselbe gilt für die Frage, ob der Beschwerdeführer infolge seines Verzichts auf die US-Staatsbürgerschaft nach dem (...) in den USA steuerpflichtig ist. Die Vorinstanz muss – wie erwähnt – nur klären, ob die verlangten Informationen einen Bezug zum im Amtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (sog. Plausibilitätskontrolle, E. 2.3.4). Dies hat sie vorliegend korrekt überprüft; ihr Vorgehen ist nicht zu bemängeln. Hingegen lässt sich die Aussage des Beschwerdeführers nicht bestätigen, dass die Vorinstanz es unterlassen habe, eine Plausibilitätsprüfung durchzuführen oder dass die verlangten Informationen nicht erheblich seien.

**4.2.3** Der Beschwerdeführer bringt weiter einen Einwand bezüglich des Sachverhalts im Amtshilfeersuchen vor. Darin wird angegeben, er habe im Zusammenhang mit dem Verzicht auf die US-Staatsbürgerschaft das Formular Nr. 8854 «Initial and Annual Expatriation Statement» nicht eingereicht, welches insbesondere den Marktpreis der Vermögenswerte und Schulden im Zeitpunkt der Ausbürgerung festhalte. Der Beschwerdeführer bestreitet diese Angaben und verweist auf das beschwerdeweise eingereichte, von einer New Yorker Rechtsanwältin ausgestellte Schreiben «Legal Opinion», um seine Aussagen zu belegen (Beschwerdebeilage 5). Der Einwand des Beschwerdeführers ist jedoch unbehelflich. Die von ihm eingereichte «Legal Opinion» bezieht sich auf seine steuerrechtlichen Pflichten nach Verzicht der US-Staatsbürgerschaft und hat lediglich bereits Aktenkundiges zum Inhalt: Der Beschwerdeführer unterliege seit der Ausbürgerung nicht mehr der Steuerpflicht; nach dem (...) sei er weder U.S. Bürger noch Inhaber der Green Card gewesen; darüber hinaus sei er nach dem Auswanderungsdatum mehrere Jahre lang nicht in den USA anwesend gewesen. Mit Verweis auf die steuerrechtlichen Bestimmungen der USA wird weiter ausgeführt, dass er in den Jahren nach der Ausbürgerung nicht verpflichtet gewesen sei, die jährliche Steuererklärung auszufüllen. In der «Legal Opinion» wird zudem angegeben, er habe sämtliche notwendigen Formulare und Steuererklärungen ausgefüllt und auch das Formular Nr. 8854 eingereicht. Belege wie eine Kopie der eingereichten Formulare oder andere Beweise liegen ihr jedoch nicht bei. Dem Beschwerdeführer gelingt es demzufolge nicht, die seiner Ansicht nach falschen Ausführungen im Sachverhalt mittels einer Urkunde klar und entscheidend zu widerlegen (vgl. dazu statt vieler: Urteil des A-2427/2024 vom 22. November 2024 E. 2.4.2 mit Hinweisen). Die auf der «Legal Opinion» beruhende Aussage, dass er sämtliche Unterlagen eingereicht habe, bleibt eine unbewiesene Parteibehauptung.

**4.2.4** Soweit der Beschwerdeführer geltend macht, er habe nach seiner Ausbürgerung mangels amerikanischer Staatsbürgerschaft keine Hinterziehungshandlungen begehen können, ist darauf hinzuweisen, dass dieser Einwand nicht im Amtshilfeverfahren, sondern vor der zuständigen Steuerbehörde in den USA geltend zu machen ist. Es handelt sich – wie auch die Frage der Steuerpflicht des Beschwerdeführers in den USA (s. E. 4.2.2) – um eine Frage des innerstaatlichen Rechts. Aus dem selbem Grund erübrigt sich vorliegend eine Diskussion, ob und wie sich die US-Verjährungsfrist oder deren Stillstand auf das Steuerstraßverfahren gegen den Beschwerdeführer auswirkt, oder ob eine Steuerhinterziehung in den USA als Dauerdelikt qualifiziert wird.

### 4.3

**4.3.1** Der Beschwerdeführer macht weiter mit Verweis auf die rechtlichen Bestimmungen zum DSG geltend, es bestehe keine gesetzliche Grundlage für eine Übermittlung der Unterlagen, die sich auf die Zeit nach dem (...) bezögen, da er seit diesem Zeitpunkt keiner US-Steuerpflicht und auch keiner Pflicht, eine US-Steuererklärung einzureichen, unterliege. Deshalb seien die entsprechenden Unterlagen auszusondern oder mindestens unkenntlich zu machen.

**4.3.2** Bei den von der Vorinstanz zur Übermittlung vorgesehenen Informationen, die den Beschwerdeführer betreffen, handelt es sich unbestrittenermassen um Personendaten. Deren Bekanntgabe bzw. Übermittlung stützt sich auf das DBA CH-US und damit auf einen Staatsvertrag, welcher einen angemessenen Datenschutz gewährleistet (E. 3.2). Ferner wird die Vorinstanz die ersuchende Behörde gemäss Ziff. 2 des Dispositivs der angefochtenen Schlussverfügung auf die Einschränkung der Verwendbarkeit und die Geheimhaltungspflichten nach dem DBA CH-US hinweisen (vgl. Sachverhalt Bst. C). Mangels konkreter gegenteiliger Hinweise und gestützt auf das Vertrauensprinzip (vgl. E. 2.4.2) ist vorliegend davon auszugehen, dass der ersuchende Staat die im DBA CH-US vorgesehene Geheimhaltungspflicht respektieren wird. Einer Bekanntgabe bzw. Übermittlung an den ersuchenden Staat steht das DSG daher nicht entgegen. Da sich die Unterlagen – wie in Erwägung 4.2.2 dieses Urteils festgestellt – als voraussichtlich erheblich erweisen, sind sie weder auszusondern, noch unkenntlich zu machen. Die beabsichtigte Übermittlung der vollständigen, ungeschwärzten Unterlagen erweist sich demzufolge auch aus datenschutzrechtlicher Sicht als zulässig.

### 5.

Zusammenfassend hat die Vorinstanz zu Recht festgehalten, dass die Voraussetzungen für die Amtshilfeleistung an die USA im vorliegenden Fall erfüllt sind. Die Schlussverfügung vom 3. September 2024 ist zu bestätigen. Die Beschwerde ist abzuweisen.

### 6.

**6.1** Ausgangsgemäss hat der unterliegende Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 5'000.- festzusetzen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 5'138.- ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Der

zu viel bezahlte Betrag von Fr. 138.- ist dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

**6.2** Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

## **7.**

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 Bundesgericht weitergezogen werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinn von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.

*Für das Dispositiv wird auf die nächste Seite verwiesen.*

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 5000.- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Der im Umfang von Fr. 5'138.- einbezahlte Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet. Der zu viel bezahlte Betrag von Fr. 138.- wird dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an den Beschwerdeführer und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Keita Mutombo

Barbara Camenzind



**Rechtsmittelbelehrung:**

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

Versand:

Zustellung erfolgt an:

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