



Abteilung I
A-7747/2024

Urteil vom 4. April 2025

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,
Richter Keita Mutombo,
Gerichtsschreiber Alexander Cochardt.

Parteien

X._____ GmbH,
(...),
vertreten durch KPMG Basel,
(...),
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-IT).

Sachverhalt:

A.

A.a Das Comando generale della Guardia di Finanza, Il Reparto, Ufficio Cooperazione Internazionale e Rapporti con Enti Collaterali (nachfolgend: GdF oder ersuchende Behörde), hat am (Datum) und gestützt auf Art. 27 des Abkommens vom 9. März 1976 zwischen der Schweiz und Italien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Regelung einiger anderer Fragen auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.945.41; nachfolgend: DBA CH-IT) ein Amtshilfeersuchen betreffend Y._____ S.p.A. (nachfolgend: betroffene Person) an die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) gerichtet. Als Informationsinhaberin wurde die X._____ GmbH (nachfolgend: schweizerische Gesellschaft) genannt.

A.b Die GdF hat zum Sachverhalt im Wesentlichen Folgendes ausgeführt: Die zuständige italienische Behörde führe eine Überprüfung der Steuerbelange der betroffenen Person durch betreffend die direkten Steuern für die Steuerperioden 2020 (1. Juli 2020 bis 30. Juni 2021) bis 2021 (1. Juli 2021 bis 30. Juni 2022). Die betroffene Person habe in den Steuerperioden 2020 und 2021 Kosten für den Kauf von Waren von einer Konzerngesellschaft, der schweizerischen Gesellschaft, geltend gemacht. Die Abzugsfähigkeit dieser Kosten könne unter anderem durch die Abschaffung der Bundespraxis zu Steuerauscheidungen bei Prinzipalgesellschaften und die Einführung von Art. 61a des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) beeinträchtigt sein.

A.c Die GdF hat die ESTV für den Zeitraum vom 1. Juli 2020 bis 30. Juni 2022 um nachstehende Informationen über die schweizerische Gesellschaft ersucht:

«(...)»

A.d Die ersuchende Behörde erklärte, dass das Ersuchen ihrem innerstaatlichen Recht, ihrer Verwaltungspraxis und dem zugrundeliegenden Abkommen entspreche; dass die Informationen unter vergleichbaren Umständen nach ihrem Recht und im üblichen Rahmen ihrer Verwaltungspraxis eingeholt werden könnten; dass alle auf dem eigenen Staatsgebiet zur Verfügung stehenden Mittel ausgeschöpft worden seien, mit Ausnahme solcher, die mit unverhältnismässigem Aufwand verbunden gewesen wären; dass sämtliche durch das vorliegende Ersuchen erhaltenen Auskünfte

vertraulich behandelt und nur für solche Zwecke verwendet werden würden, die im zugrundeliegenden Abkommen genehmigt worden seien.

A.e Nach Prüfung des Ersuchens gelangte die ESTV zum Schluss, dass auf dieses einzutreten sei, und eröffnete ein Verfahren mit der Nummer (...). Daraufhin ersuchte sie am (Datum) die Steuerverwaltung des Kantons (...) (nachfolgend: Steuerverwaltung [Kanton]) und die schweizerische Gesellschaft je mittels Editionsverfügung, ihr (der ESTV) die ersuchten Informationen zukommen zu lassen. Die Steuerverwaltung (Kanton) ist der Aufforderung der ESTV fristgerecht nachgekommen. Die schweizerische Gesellschaft ist der Aufforderung der ESTV innert zweimalig erstreckter Frist nachgekommen.

A.f Die ESTV informierte die schweizerische Gesellschaft mit Schreiben vom (Datum) über den wesentlichen Inhalt des Amtshilfeersuchens und über die Informationen, welche sie der ersuchenden Behörde übermitteln wolle. Sie gab ihr Gelegenheit, innerhalb von zehn Tagen ab Zustellung des Schreibens zur vorgesehenen Übermittlung der Informationen Stellung zu nehmen.

A.g Mit Schreiben vom (Datum) an die ESTV hat die schweizerische Gesellschaft gegen die Gewährung der Amtshilfe opponiert.

A.h Mit Schlussverfügung vom (Datum) erkannte die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz), dass der GdF Amtshilfe betreffend die betroffene Person zu leisten und die ersuchten Informationen zu übermitteln seien.

B.

B.a Gegen die Schlussverfügung vom (Datum) lässt die schweizerische Gesellschaft (nachfolgend auch: Beschwerdeführerin) am (Datum) (Poststempel vom [Datum]) Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben. Sie beantragt, die angefochtene Schlussverfügung aufzuheben und die Amtshilfe an Italien zu verweigern. Eventualiter sei das Verfahren zur Vornahme näher bezeichneter Schwärzungen an die ESTV zurückzuweisen; unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Vorinstanz.

B.b Mit Vernehmlassung vom (Datum) beantragt die Vorinstanz, die Beschwerde sei kostenpflichtig abzuweisen.

Auf die vorstehenden und die weiteren Vorbringen der

Verfahrensbeteiligten sowie die Akten wird nachfolgend unter den Erwägungen insoweit eingegangen, als sie für den vorliegenden Entscheid wesentlich sind.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt dieses Gericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Die ESTV gehört als Behörde nach Art. 33 VGG zu den Vorinstanzen des Bundesverwaltungsgerichts. Eine das Sachgebiet betreffende Ausnahme im Sinne von Art. 32 VGG liegt nicht vor. Das Bundesverwaltungsgericht ist folglich für die Beurteilung der vorliegenden Sache zuständig.

1.2 Die Durchführung des DBA CH-IT richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1; Art. 1 Abs. 1 Bst. a StAhiG). Allenfalls abweichende Bestimmungen des vorliegend anwendbaren DBA CH-IT gehen vor (Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

1.3 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 Abs. 5 StAhiG, Art. 37 VGG).

1.4 Die Beschwerdeführerin ist als Verfügungsadressatin gemäss Art. 48 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 19 Abs. 2 StAhiG zur Beschwerde legitimiert. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist folglich einzutreten (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG).

1.5 Das Bundesverwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang. Die beschwerdeführende Partei kann mit der Beschwerde neben der Verletzung von Bundesrecht auch die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts sowie die Unangemessenheit rügen (Art. 49 VwVG).

2.

In einem ersten Schritt ist auf die formelle Rüge der Verletzung des rechtlichen Gehörs einzugehen.

2.1 Die Beschwerdeführerin rügt, die Vorinstanz habe das rechtliche Gehör verletzt, indem sie ihr das von der ersuchenden Behörde eingereichte Amtshilfeersuchen vom (Datum) nicht vor Erlass der angefochtenen Schlussverfügung vom (Datum) zugestellt habe.

2.2 Gemäss Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) haben die Parteien Anspruch auf rechtliches Gehör. Das Recht auf Akteneinsicht ist Teil dieses verfassungsrechtlichen Anspruchs (BGE 140 V 464 E. 4.1, 135 II 286 E. 5.1; Urteil des BGer 2C_112/2015 vom 27. August 2015 E. 2). Auf spezialgesetzlicher Ebene enthält das Steueramtshilfegesetz Vorschriften, die aus dem verfassungsrechtlichen Anspruch auf rechtliches Gehör abgeleitet sind. Dazu zählt insbesondere Art. 14 Abs. 1 StAhiG, wonach die ESTV die betroffene Person über die wesentlichen Teile des Ersuchens informiert. Zu diesen Vorschriften gehört ferner auch die Regelung von Art. 14 Abs. 2 StAhiG, nach welcher die ESTV die weiteren Personen, von deren Beschwerdeberechtigung sie nach Art. 19 Abs. 2 StAhiG ausgehen muss, über das Amtshilfeverfahren informiert (vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-360/2017 vom 5. April 2017 E. 2.3). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist die ESTV gemäss Art. 14 Abs. 2 StAhiG nur gehalten, die vom Amtshilfeverfahren nicht betroffenen Personen, deren Name aber in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen erscheint, über den Bestand dieses Verfahrens zu informieren, wenn deren Beschwerderecht im Sinne von Art. 19 Abs. 2 StAhiG aus den Akten klarerweise hervorgeht bzw. «evident» ist (vgl. BGE 146 I 172 E. 7.3.1 f.; Urteil des BGer 2C_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.2 und 6.3.1).

2.3 Die Vorinstanz hat die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom (Datum) über den wesentlichen Inhalt des Amtshilfeersuchens informiert (vgl. Sachverhalt Bst. A.f). Das Bundesverwaltungsgericht hat den betreffenden Inhalt mit dem tatsächlichen Inhalt des Amtshilfeersuchens verglichen, was zum Ergebnis führt, dass die Vorinstanz in Übereinstimmung mit Art. 14 Abs. 1 StAhiG der Beschwerdeführerin den wesentlichen Inhalt schriftlich korrekt mitgeteilt und ihr auch Gelegenheit gegeben hat, sich rechtsgenügend dazu zu äussern und Beweismittel zu bezeichnen. Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt deshalb nicht vor.

3.

3.1 Das vorliegende Amtshilfeersuchen betrifft den Zeitraum vom 1. Juli 2020 bis 30. Juni 2022 und stützt sich auf Art. 27 DBA CH-IT und auf Bst. e^{bis} des ebenfalls unter SR 0.672.945.41 aufgeführten dazugehörigen Zusatzprotokolls vom 9. März 1976 (nachfolgend: Zusatzprotokoll zum DBA CH-IT).

3.2

3.2.1 Gemäss Art. 27 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-IT 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 Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung der Vertragsstaaten oder ihrer politischen Unterabteilungen oder lokalen Körperschaften erhoben werden, voraussichtlich erheblich sind (vgl. dazu E. 3.4), soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht. Der Informationsaustausch in Anwendung von Art. 27 DBA CH-IT ist nicht durch Art. 1 DBA CH-IT (persönlicher Geltungsbereich) und Art. 2 DBA CH-IT (sachlicher Geltungsbereich bzw. unter das Abkommen fallende Steuern) eingeschränkt (Art. 27 Abs. 1 Satz 2 DBA CH-IT).

3.2.2 Gemäss Bst. e^{bis} Ziff. 1 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-IT 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).

Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (nachfolgend E. 3.5) besteht rechtsprechungsgemäss 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 sowie ein ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung begründendes konkretes Element vor (vgl. BGE 144 II 206 E. 3.3.2; Urteile des BVGer A-2324/2021 vom 26. Oktober 2022 E. 2.3.3, A-4987/2021 vom 20. Mai 2022 E. 2.4.2, A-6744/2019 vom 15. Dezember 2020 E. 2.5.2).

3.3

3.3.1 Gemäss Bst. e^{bis} Ziff. 2 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-IT besteht Einvernehmen darüber, dass die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfebegehrens nach Artikel 27 den

Steuerbehörden des ersuchten Staates die nachstehenden 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.

3.3.2 Enthält ein Amtshilfeersuchen alle Informationen, die gemäss dem anwendbaren Übereinkommen erforderlich sind, kann das Vorliegen einer sog. «fishing expedition» (vgl. hierzu E. 3.4.1) grundsätzlich verneint werden (vgl. Urteil des BGer 2C_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.3; Urteile des BVGer A-4830/2021 vom 23. Oktober 2023 E. 2.2.2, A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 6.1).

3.4

3.4.1 Der Informationsaustausch in Anwendung des DBA CH-IT bedingt – wie erwähnt (E. 3.2) – die voraussichtliche Erheblichkeit der auszutauschenden Informationen. Gemäss Bst. e^{bis} Ziffer 3 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-IT besteht Einvernehmen darüber, dass der Zweck der Verweisung auf Informationen, die «voraussichtlich erheblich» sind, darin besteht, einen möglichst weitgehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, «fishing expeditions» zu betreiben oder um Informationen zu ersuchen, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer bestimmten steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist. Bst. e^{bis} Ziffer 2 des Zusatzprotokolls sieht zwar wichtige verfahrenstechnische Voraussetzungen für die Vermeidung von «fishing expeditions» vor, seine Buchstaben i-v sind jedoch nicht so auszulegen, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch behindern.

3.4.2 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 (BGE 144 II 206 E. 4.3, 142 II 161

E. 2.1.1; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4603/2019 vom 17. August 2020 E. 2.3.3 m.w.H.).

3.4.3 Die voraussichtliche Erheblichkeit von Informationen muss sich bereits aus dem Amtshilfeersuchen ergeben (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 141 II 436 E. 4.4.3; statt vieler: Urteil des BVGer A-882/2023 vom 20. November 2023 E. 2.3.3). Nach der Edition der verlangten Unterlagen hat die Steuerverwaltung des ersuchten Staates zu prüfen, ob die betreffenden Informationen für die Erhebung der Steuer voraussichtlich erheblich sind. Dem «voraussichtlich» kommt eine doppelte Bedeutung zu: Der ersuchende Staat muss die Erheblichkeit voraussehen und deshalb im Amtshilfeersuchen geltend machen, und der ersuchte Staat muss nur solche Unterlagen übermitteln, die voraussichtlich erheblich sind (BGE 143 II 185 E. 3.3.2).

3.4.4 Ob eine Information tatsächlich erheblich ist, hängt im Wesentlichen vom (Verfahrens-)Recht des ersuchenden Staates ab. Nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung bedeutet dies freilich nicht, dass sich der ersuchte Staat im Rahmen des Amtshilfeverfahrens zum internen (Verfahrens-)Recht des ersuchenden Staates zu äussern hätte. Entsprechend kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen, ob eine Information tatsächlich erheblich ist (BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BGer 2C_918/2020 vom 28. Dezember 2021 E. 4.3; statt vieler: Urteil des BVGer A-4830/2021 vom 23. Oktober 2023 E. 2.4.8). Die Rolle des ersuchten Staates beschränkt sich bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit daher auf eine Prüfung der *Plausibilität* des Ersuchens (vgl. BGE 144 II 29 E. 4.2.2, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BGer 2C_282/2021 vom 15. Juni 2022 E. 4.2.2; Urteile des BVGer A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.1.6, A-846/2018 vom 30. August 2018 E. 2.1.4 m.w.H.).

Die ersuchte Behörde hat nicht zu entscheiden, ob der im Ersuchen dargestellte Sachverhalt gänzlich der Realität entspricht, sondern sie muss nur überprüfen, ob die ersuchten Informationen einen Bezug zu diesem Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (vgl. BGE 144 II 206 E. 4.3, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteile des BGer 2C_282/2021 vom 15. Juni 2022 E. 4.2.2, 2C_703/2020 vom 15. März 2021 E. 4.2.2; Urteile des BVGer A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.1.6, A-846/2018 vom 30. August 2018 E. 2.1.4 m.w.H.).

3.4.5 Der ersuchte Staat darf somit Auskünfte – mit der Begründung, dass die verlangten Informationen nicht «voraussichtlich erheblich» im Sinne der Amtshilfeklausel seien – nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung unwahrscheinlich bzw. wenig wahrscheinlich erscheint (BGE 143 II 185 E. 3.2.2, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BVGer A-3755/2020 vom 14. Juli 2022 E. 4.3.3). Der Begriff der voraussichtlichen Erheblichkeit bildet daher eine nicht sehr hohe Hürde für ein Amtshilfeersuchen (BGE 145 II 112 E. 2.2.1, 143 II 185 E. 3.3.2; Urteil des BVGer A-840/2022 vom 19. Januar 2023 E. 2.4.4).

3.5

3.5.1 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-4830/2021 vom 23. Oktober 2023 E. 2.5.1 m.w.H.).

3.5.2 Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips ist die ersuchte Behörde an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen *offensichtlicher* Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (BGE 142 II 218 E. 3.1, 139 II 451 E. 2.2.1; Urteile des BVGer A-4987/2021 vom 20. Mai 2022 E. 2.3, A-2259/2021 vom 18. Februar 2022 E. 2.2, A-2175/2021 vom 22. September 2021 E. 2.3). Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese sofort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen (vgl. Urteile des BVGer A-2259/2021 vom 18. Februar 2022 E. 2.2, A-674/2020 vom 24. August 2021 E. 3.9). 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). Allerdings kann die Vermutung, dass der ersuchende Staat nach Treu und Glauben handelt, nur aufgrund erstellter Umstände umgestossen werden (BGE 144 II 206 E. 4.4, 143 II 202 E. 8.7.1).

3.5.3 Soweit die Behörden des ersuchenden Staates verpflichtet sind, den massgeblichen Sachverhalt darzulegen, kann von ihnen nicht erwartet

werden, dass sie dies bereits lückenlos und völlig widerspruchsfrei tun. Dies wäre mit Sinn und Zweck der Amtshilfe 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; Urteil des BVGer A-765/2019 vom 20. September 2020 E. 2.1.6).

3.6

3.6.1 Im Rahmen der Erfüllung eines internationalen Amtshilfeersuchens in Steuersachen liegt ein spontaner Informationsaustausch vor, wenn Informationen von der ersuchten Behörde übermittelt werden, die voraussichtlich erheblich sind, jedoch von der ersuchenden Behörde nicht angefordert wurden (BGE 147 II 116 E. 5.1; Urteil des BGer 2C_1087/2016 vom 31. März 2017 E. 3.3; vgl. auch die Definition in Art. 3 Bst. d StAhiG). Die Vornahme eines spontanen Informationsaustausches ist nicht dem Ermessen der Bundesverwaltung überlassen, sondern setzt eine ausdrückliche gesetzliche Grundlage im innerstaatlichen Recht voraus (BGE 147 II 116 E. 5.1; Urteil des BGer 2C_1087/2016 vom 31. März 2017 E. 3.3.1).

3.6.2 Die Feststellung, ob eine Information ersucht wurde oder nicht – und damit Amtshilfe auf Ersuchen oder spontaner Natur vorliegt –, ist eine Frage der Auslegung des Amtshilfeersuchens (BGE 147 II 116 E. 5.2). Diese Auslegung muss im Lichte des von der ersuchenden Behörde verfolgten Zwecks erfolgen und darf den wirksamen bzw. möglichst weitgehenden Informationsaustausch nicht behindern (BGE 147 II 116 E. 5.2; Bst. e^{bis} Ziffer 3 des Zusatzprotokolls zum DBA CH-IT). Mit anderen Worten: Der ersuchte Staat muss die Amtshilfeersuchen nach dem völkerrechtlichen Prinzip von Treu und Glauben auslegen (BGE 147 II 116 E. 5.2).

4.

4.1

4.1.1 Das vorliegend zu beurteilende Amtshilfeersuchen erfüllt die an ein solches gestellten formellen Anforderungen (E. 3.3.1).

4.1.2 Wie gerade festgehalten, erfüllt das Amtshilfeersuchen die formellen Anforderungen, welche «fishing expeditions» verhindern sollen. Das

Ersuchen ist auf einen konkreten Sachverhalt bezogen, der recht detailliert beschrieben ist. Auch erklärt die ersuchende Behörde, warum sie davon ausgeht, dass die Informationen, um die sie ersucht, für die Besteuerung der Beschwerdeführerin voraussichtlich erheblich sind. Von einer «fishing expedition» oder einer Anfrage aufs Geratewohl kann keine Rede sein.

Soweit die Beschwerdeführerin geltend macht, es liege eine «fishing expedition» vor, weil die Informationen, um die ersucht werde, nicht voraussichtlich erheblich seien, ist dieses Vorbringen unter dem Titel der voraussichtlichen Erheblichkeit der entsprechenden Informationen zu prüfen (vgl. E. 4.3).

4.2

4.2.1 Die Beschwerdeführerin macht eine Verletzung des Subsidiaritätsprinzips (E. 3.2.2) geltend, wenn sie vorbringt, dass die ersuchende Behörde die üblichen innerstaatlichen Mittel nicht ausgeschöpft habe. Aus der Schlussverfügung vom (Datum) gehe nicht hervor, ob die ersuchende Behörde allfällige ihr nach innerstaatlichem Recht zur Verfügung stehende Mittel ausgeschöpft hat, um die gewünschten Informationen zu erlangen. Die Information, dass sie (die Beschwerdeführerin) ein kantonales Ruling habe, sei öffentlich zugänglich (in den über die U.S. Securities and Exchange Commission erhältlichen Jahresberichten ihrer amerikanischen Muttergesellschaft Z. _____ Inc für die Jahre [...] [Beschwerdebeilage 7]) und hätte mittels einfacher Recherche im Internet gefunden werden können. Daher sei die Amtshilfe an Italien zu verweigern.

4.2.2 Im Amtshilfeersuchen hat die GdF erklärt, dass alle auf dem eigenen Staatsgebiet zur Verfügung stehenden Mittel ausgeschöpft worden seien, mit Ausnahme solcher, die mit unverhältnismässigem Aufwand verbunden gewesen wären (vgl. Sachverhalt Bst. A.d). Diese Erklärung der GdF hat die ESTV auch in ihrer Schlussverfügung vom (Datum) wiedergegeben. Ferner hat die GdF den Sachverhalt im Rahmen der innerstaatlichen Untersuchung so präzise abgeklärt, dass sie gestützt auf diesen das vorliegende Amtshilfeersuchen stellen konnte.

4.2.3 Mit dem Vorbringen, dass die Information betreffend das kantonale Ruling der Beschwerdeführerin öffentlich zugänglich sei, gelingt es der Beschwerdeführerin nicht, ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung der GdF betreffend die Ausschöpfung der üblichen innerstaatlichen Mittel zu begründen bzw. die Erklärung sofort zu entkräften. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung kann von einer ausländischen Behörde unter

dem Titel des Subsidiaritätsprinzips nicht erwartet werden, sich mit der Funktionsweise und dem Inhalt der hiesigen öffentlichen Register vertraut zu machen (Urteil des BGer 2C_615/2018 vom 26. März 2019 E. 7.4). Entsprechend kann dies auch nicht in Bezug auf die Funktionsweise und den Inhalt von weiteren, aus Sicht der ersuchenden Behörde ausländischen öffentlichen Registern verlangt werden. Ohnehin liesse sich den öffentlich zugänglichen Jahresberichten der Z._____ Inc für die Jahre (...) lediglich entnehmen, dass die Beschwerdeführerin über ein kantonales Ruling verfügt. Über den Inhalt eines allfälligen Rulings, wie ihn die ersuchende Behörde im Amtshilfeersuchen anfordert («copia dell'eventuale accordo di ruling, o altro documento equipollente»; vgl. Sachverhalt Bst. A.c), lassen sich den genannten Jahresberichten keine näheren Informationen entnehmen.

Soweit die Beschwerdeführerin mit ihrem Vorbringen impliziert, die GdF würde allenfalls Informationen verlangen, in deren Besitz sie schon ist, kann diese daraus ebenfalls nichts zu ihren Gunsten ableiten. Informationen können nämlich auch dann als voraussichtlich erheblich zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts qualifiziert werden, wenn sie zwecks Überprüfung schon vorhandener, aber nicht völlig zweifelsfreier Erkenntnisse der Behörden des ersuchenden Staates verlangt werden (vgl. zu diesem sog. Verifikationszweck Urteile des BVerfG A-5447/2020 vom 6. Oktober 2021 E. 3.2.2.3, A-4811/2019 vom 26. April 2021 E. 5.1, A-765/2019 vom 20. September 2019 E. 3.3.2.3 m.w.H. [bestätigt durch Urteil des BVerfG 2C_864/2019 vom 17. August 2020]). Somit ist das Subsidiaritätsprinzip vorliegend eingehalten.

4.2.4 Das Hauptbegehren der Beschwerdeführerin, die angefochtene Schlussverfügung aufzuheben und die Amtshilfe an Italien zu verweigern, ist daher abzuweisen.

4.3

4.3.1 Als Eventualbegehren macht die Beschwerdeführerin geltend, es seien in den zur Übermittlung vorgesehenen Steuererklärungen für die Jahre 2021 und 2022 (act. 15) näher bezeichnete Schwärzungen bzw. Aussonderungen vorzunehmen. Konkret bezieht sich die Beschwerdeführerin auf ihre Stellungnahme vom (Datum) im Vorverfahren, in der sie der ESTV geschwärzte Versionen der Steuererklärungen für die Jahre 2021 und 2022 übermittelte. Die beantragten Schwärzungen bzw. Aussonderungen beziehen sich insbesondere auf Informationen im Zusammenhang mit einem Steuerruling zwischen ihr und der Steuerverwaltung

(Kanton) vom (Datum) über die Anwendung von Art. (...) des Gesetzes vom (...) über die direkten Steuern des Kantons (...) (StG [Kanton], [...]; nachfolgend: kantonales Ruling), welches den genannten Steuererklärungen beiliegt. Das kantonale Ruling sei vollständig zu schwärzen bzw. auszusondern. Die Beschwerdeführerin begründet ihre Schwärzungsanträge sinngemäss damit, dass die zu schwärzenden bzw. auszusondernden Informationen von der GdF nicht angefragt worden und in Bezug auf die von der GdF durchgeführten Steuerprüfung auch nicht voraussichtlich erheblich seien.

4.3.2 Mit der Vorinstanz ist festzuhalten, dass die ersuchende Behörde ausdrücklich um die Steuererklärungen und allfällige Steuerrulings der Beschwerdeführerin ersucht hat (vgl. Sachverhalt Bst. A.c). Der Einwand der Beschwerdeführerin, die GdF ersuche ausschliesslich um Informationen auf Stufe der direkten Bundessteuer – und daher nicht um das kantonale Ruling –, indem im Amtshilfeersuchen explizit auf Art. 61a DBG verwiesen werde, verfängt nicht. Wird doch aus dem Amtshilfeersuchen an mehreren Stellen deutlich, dass die ersuchende Behörde sich nicht auf den Erhalt von Informationen betreffend die direkte Bundessteuer beschränkt: Zum einen unterscheidet die ersuchende Behörde in ihrem Amtshilfeersuchen nicht zwischen Bundes-, Kantons- und Gemeindesteuern, sondern spricht vom Schweizer Steuerregime («regime fiscale svizzero»). Zum andern besteht das Ziel der Anfrage gemäss Amtshilfeersuchen darin, zu beurteilen, ob die Änderung der Besteuerungspraxis in der Schweiz hinsichtlich Prinzipalgesellschaften Auswirkungen auf den Umfang der Besteuerung der betroffenen Person in Italien hat. Dass sich die ersuchende Behörde dabei auf die Stufe der direkten Bundessteuer beschränken würde, erscheint im Lichte dieses Ziels nicht nachvollziehbar. Folglich ergibt die Auslegung des Amtshilfeersuchens, die den wirksamen bzw. möglichst weitgehenden Informationsaustausch nicht behindern darf (vgl. E. 3.6.2), dass in der vorliegend geplanten Übermittlung des kantonalen Rulings kein unzulässiger spontaner Informationsaustausch zu erblicken ist.

4.3.3 Indem die ersuchende Behörde ausdrücklich um die Steuererklärungen und allfällige Steuerrulings der Beschwerdeführerin ersucht hat (vgl. Sachverhalt Bst. A.c und E. 4.3.2), hat sie zum Ausdruck gebracht, dass sie die entsprechenden Informationen als voraussichtlich erheblich erachtet. Das Bundesverwaltungsgericht hat im Zusammenhang mit Konzerngesellschaften bereits erkannt, dass Steuerrulings als voraussichtlich erheblich zu erachten sind (Urteil des BVGer A-2453/2021 vom 3. Mai 2023 E. 3.5.6.10). Wie die Vorinstanz zu Recht vorbringt, weist das kantonale

Steuerruling einen Bezug zu den Abklärungen in Italien auf und ist geeignet zur Klärung der dort offenen Steuerfragen beizutragen. So gibt das kantonale Ruling Aufschluss darüber, inwiefern die Beschwerdeführerin von Steuervorteilen profitiert hat, was sich wiederum auf die Besteuerung der betroffenen Person als Konzerngesellschaft in Italien auswirken kann. Die Übermittlung des betreffenden, zur Übermittlung vorgesehenen kantonalen Rulings erweist sich auch unter dem Aspekt der Nachvollziehbarkeit der zu übermittelnden Steuererklärungen als angebracht. Das kantonale Ruling ist nach dem Gesagten als voraussichtlich erheblich zu betrachten und der GdF somit zu übermitteln.

Nicht anders verhält es sich mit jenen weiteren Stellen in den zur Übermittlung vorgesehenen Steuererklärungen, deren Schwärzung die Beschwerdeführerin beantragt. Die entsprechenden Schwärzungsanträge hat die Beschwerdeführerin nicht substantiiert geltend gemacht. Im Übrigen beziehen sich die betreffenden, zur Schwärzung beantragten Stellen nicht auf Angaben, die rein zufällig in den zur Übermittlung vorgesehenen Dokumenten auftauchen (keine «fruit d'un pur hasard»; vgl. statt vieler: Urteil des BGer 2C_287/2019 vom 13. Juli 2020 E. 5; Urteil des BVGer A-4987/2021 vom 20. Mai 2022 E. 2.2.6 m.w.H.).

4.3.4 Die Eventualbegehren der Beschwerdeführerin um Schwärzung bzw. Aussonderung sind damit abzuweisen. Das Bundesverwaltungsgericht sieht denn auch keine Veranlassung, weitere Schwärzungen vorzunehmen. Somit sind die zu übermittelnden Unterlagen nicht über die von der Vorinstanz vorgenommenen Schwärzungen unkenntlich zu machen.

5.

Nach dem Gesagten sind die Voraussetzungen für die in der Schlussverfügung vorgesehene Amtshilfeleistung erfüllt. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

6.

6.1 Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten der unterliegenden Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Verfahrenskosten sind auf Fr. 5'000.– festzusetzen (vgl. Art. 1, Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss ist für die Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

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 Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG, SR 173.110) innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinne von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

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

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Jürg Steiger

Alexander Cochardt

Rechtsmittelbelehrung:

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

Versand:

Zustellung erfolgt an:

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