

BVGer A-1826/2023 vom 25. August 2025

Bundesverwaltungsgericht, 2025-08-25, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1826_2023

FR: TAF A-1826/2023 du 25 août 2025

IT: TAF A-1826/2023 del 25 agosto 2025

Regeste

Amtshilfe

Erwägungen

E. 1

Das innerstaatliche Verfahren richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1; Art. 1 Abs. 1 Bst. b StAhiG). Soweit dieses Gesetz nichts anderes bestimmt, ist das VwVG anwendbar (Art. 5 Abs. 1 StAhiG). Vorbehalten bleiben abweichende Bestimmungen des vorliegend anwendbaren MAC (Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

E. 2.1

Das Bundesverwaltungsgericht ist gemäss Art. 31 VGG zur Behandlung der Beschwerde zuständig, zumal keine Ausnahme im Sinne von Art. 32 VGG vorliegt (vgl. Art. 19 Abs. 1 und 5 StAhiG [SR 651.1]).

E. 2.2

Die Beschwerdeführerin ist als Adressatin der jeweils angefochtenen Schlussverfügung und Person, deren Daten übermittelt werden sollen, betroffene Person im Sinne von Art. 3 Bst. a StAhiG und als solche zur Beschwerde legitimiert (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 VwVG). Amtshilfe kann auch über verstorbene Personen geleistet werden (Art. 18a StAhiG). Die nachgesuchten Informationen betreffen auch Q._____, (...) der Beschwerdeführerin. Diese ist als (...) zur Beschwerde gegen die Übermittlung entsprechender Angaben legitimiert.

E. 2.3

Da auch die weiteren Sachurteilsvoraussetzungen erfüllt sind, ist auf die Beschwerden insoweit einzutreten, als sie sich gegen die Leistung von Amtshilfe richten. Soweit die Beschwerdeführerin beantragt, es seien sämtliche Unterlagen im Zusammenhang mit diesem Amtshilfeverfahren nach Abschluss des Verfahrens zu vernichten oder ihrer Rechtsvertretung herauszugeben, kann darauf nicht eingetreten werden. Die Vorinstanz hat hierüber keine Anordnung getroffen, weshalb der Antrag ausserhalb des Streitgegenstands liegt (vgl. in diesem Sinne Urteil des BVGer A-6680/2010 vom 27. September 2011 E. 6.2; Zibung/Hofstetter, Praxiskommentar VwVG, 3. Aufl. 2023, Art. 49 N 51).

E. 2.4

Es erscheint aus prozessökonomischen Gründen sachgerecht, die oben (vgl. Sachverhalt, D) aufgeführten Beschwerdeverfahren, die allesamt die Beschwerdeführerin betreffen, zu vereinigen. Diese hängen sachlich eng zusammen, zumal sie dasselbe Ersuchen sowie

dieselben Sach- und Rechtsfragen zum Gegenstand haben (vgl. Art. 24 Abs. 2 Bst. b BZP i.V.m Art. 4 VwVG; vgl. Urteil des BVGer A-3484/2018 vom 7. September 2021 E. 1). Die Vereinigung der die Beschwerdeführerin betreffenden Beschwerdeverfahren entspricht auch ihrem diesbezüglichen Eventualantrag (vgl. deren Stellungnahme vom 16. Juni 2023).

E. 3

Einzugehen ist zuerst auf die Rüge der Verletzung des rechtlichen Gehörs.

E. 3.1

Die Beschwerdeführerin rügt, die Vorinstanz sei ihren Prüf- und Begründungspflichten nicht nachgekommen. Sie argumentiert, die Schlussverfügung nehme keinen expliziten Bezug auf ihre Stellungnahmen.

E. 3.2

Die Vorinstanz hält in der angefochtenen Verfügung fest, sie lege in transparenter Weise alle Gründe dar, die sie für ihren Entscheid für relevant halte. Darüber hinaus sei es den Parteien zumutbar, die Schlussverfügung von Anfang bis Ende durchzulesen, um die Antworten auf ihre Argumente zu finden.

E. 3.3

Nach Art. 32 Abs. 1 VwVG würdigt die Behörde, bevor sie verfügt, alle erheblichen Vorbringen der Parteien. Dies muss sich auch in der Begründung der Verfügung niederschlagen (vgl. Art. 35 Abs. 1 VwVG). Die Behörde muss sich dabei nicht mit allen Parteistandpunkten ausdrücklich auseinandersetzen. Es genügt, wenn sie darlegt, welches die wesentlichen Gründe für ihre Entscheidung waren (vgl. BGE 141 III 28 E. 3.2.4; 138 I 232 E. 5.1; Urteil des BVGer A-1883/2021 vom 22. Februar 2022 E. 2.2.2).

E. 3.4

Die Vorinstanz hat für jedes im Listenersuchen aufgeführte Bankkonto ein eigenes Verfahren eröffnet; insgesamt handelt es sich um elf Verfahren, die sie am 28. Februar 2023 und am 3. März 2023 mit diversen Schlussverfügungen abgeschlossen hat (vgl. Eingabe der Vorinstanz vom 7. Juni 2023). Dass ihre Erwägungen weitgehend standardisiert sind, ist bei dieser Ausgangslage - auch mit Blick auf die Verfahrensökonomie - nicht zu beanstanden (vgl. Urteil des BVGer A-5662/2020 vom 10. Mai 2021 E. 1.5.4). Aus der Schlussverfügung geht hinreichend hervor, weshalb die Vorinstanz die Voraussetzungen für eine Amtshilfe als erfüllt erachtet. Die Verfügung ist klar aufgebaut, womit es der anwaltlich vertretenen Beschwerdeführerin zumutbar war, die für sie relevanten Erwägungen zu identifizieren. Dass die Beschwerdeführerin die Verfügung nicht sachgerecht anfechten konnte, ist denn auch nicht ersichtlich. Eine Verletzung der Prüf- und Begründungspflicht liegt somit nicht vor.

E. 3.5

Selbst wenn im Übrigen die Vorinstanz ihre Prüf- und Begründungspflicht verletzt hätte, wäre ein solcher Verstoss im Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht, das volle Überprüfungsbefugnis hat (Art. 49 VwVG), geheilt worden (vgl. Urteil des BVGer A-5662/2020 vom 10. Mai 2021 E. 1.5.4). Die Vorinstanz hat sich in ihrer Vernehmlassung zu den wesentlichen Einwänden der Beschwerdeführerin - wenn auch kurz und teilweise durch Verweis auf ihre Verfügung - geäußert, und diese hatte die Möglichkeit, hierzu Stellung zu nehmen.

E. 4

In materieller Hinsicht erhebt die Beschwerdeführerin Einwände gegen die zeitliche Anwendbarkeit des MAC (vgl. nachfolgend E. 4.2) und die voraussichtliche Erheblichkeit der nachgesuchten Bankinformationen (vgl. nachfolgend E. 5 ff.).

E. 4.1

Vorweg ist festzuhalten, dass der räumliche und sachliche Geltungsbereich des MAC eröffnet ist, weil sowohl Israel als auch die Schweiz Vertragsparteien des MAC sind und das Ersuchen die Einkommenssteuer zum Gegenstand hat (vgl. Sachverhalt, A; Art. 2 Abs. 1 Bst. a MAC).

E. 4.2

Umstritten ist, ob das MAC in zeitlicher Hinsicht anwendbar ist.

E. 4.2.1

Die Beschwerdeführerin bringt vor, das MAC könne, wenn überhaupt, höchstens für Besteuerungsperioden ab dem 1. Januar 2018 anwendbar sein. Denn die Voraussetzungen von Art. 28 Abs. 7 MAC (vgl. zum Wortlaut E. 4.2.4) für eine Amtshilfe über frühere Besteuerungsperioden seien nicht gegeben. So sei die Voraussetzung des vorsätzlichen Handelns bei ihr offensichtlich nicht erfüllt. Es sei nicht nachvollziehbar, wie die ITA ihr ein vorsätzliches Handeln vorwerfen könne, zumal sie im Zeitpunkt des Ersuchens ihre Identität nicht gekannt habe. Ein vorsätzliches Handeln sei eng mit der betroffenen Person verknüpft und in jedem Einzelfall gesondert zu überprüfen.

E. 4.2.2

Die Vorinstanz vertritt demgegenüber den Standpunkt, die Schweiz könne Israel gestützt auf Art. 28 Abs. 7 MAC Amtshilfe für den am 1. Januar 2014 beginnenden Steuerzeitraum gewähren. Denn gemäss dem Ersuchen bestehe der Verdacht, dass die Personen, die mit den auf der Liste der ITA aufgeführten Konten verbunden seien, Einkünfte nicht deklariert hätten, die im ersuchenden Staat steuerbar seien. Ein solches Verhalten sei laut dem Ersuchen in Israel ein vorsätzliches Steuervergehen, das der strafrechtlichen Verfolgung unterliege. Es gebe mit Blick auf den Vertrauensgrundsatz keinen Anlass, an diesen Angaben zu zweifeln.

E. 4.2.3

Der zeitliche Geltungsbereich des MAC wird zunächst in dessen Art. 28 Abs. 6 geregelt. Danach gilt das MAC für die Amtshilfe im Zusammenhang mit Besteuerungszeiträumen, die am oder nach dem 1. Januar des Jahres beginnen, das auf das Jahr folgt, in dem das Übereinkommen in der durch das Protokoll von 2010 geänderten Fassung für eine Vertragspartei in Kraft getreten ist. Der Zeitraum, für den die Amtshilfe zulässig ist, bestimmt sich dabei für jedes bilaterale Verhältnis separat. Das MAC muss für beide Parteien anwendbar sein, weshalb der spätere Zeitpunkt massgebend ist (vgl. Botschaft zur Genehmigung des Übereinkommens des Europarats und der OECD über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen und zu seiner Umsetzung [Änderung des Steueramtshilfegesetzes] vom 5. Juni 2015 [nachfolgend: Botschaft MAC], BBl 2015 5585, 5619 zu Art. 28 Abs. 6 und 7). Für die Schweiz ist das Übereinkommen am 1. Januar 2017 und für Israel am 1. Dezember 2016 in Kraft getreten. Die Schweiz kann Israel deshalb - unter Vorbehalt der nachfolgenden Erwägungen - für Besteuerungszeiträume ab dem 1. Januar 2018 Amtshilfe gewähren.

E. 4.2.4

Die ersuchende Behörde stützt ihr Ersuchen auf Art. 28 Abs. 7 MAC. Diese Bestimmung stellt eine Ausnahme zu Abs. 6 dar und lautet wie folgt: "Ungeachtet des Absatzes 6 gilt dieses Übereinkommen in der durch das Protokoll von 2010 geänderten Fassung für Steuersachen im Zusammenhang mit vorsätzlichem Verhalten, das nach dem Strafrecht der ersuchenden Vertragspartei der strafrechtlichen Verfolgung unterliegt, und zwar ab dem Zeitpunkt des Inkrafttretens für eine Vertragspartei im Zusammenhang mit früheren Besteuerungszeiträumen oder Steuerverbindlichkeiten." Demnach kann die Schweiz im Anwendungsbereich von Art. 28 Abs. 7 MAC grundsätzlich auch für Besteuerungsperioden, die zeitlich vor der Inkraftsetzung des Abkommens liegen, Amtshilfe leisten (vgl. Botschaft MAC, BBl 2015 5619; Urteil des BVGer A-6926/2019 vom 13. Dezember 2021 E. 3.1.5). Konkret wird der zeitliche Anwendungsbereich des Abkommens in jenen Fällen ausgeweitet, in denen dem Ersuchen vorsätzliches Verhalten zu Grunde liegt, das nach dem Strafrecht der ersuchenden Vertragspartei der strafrechtlichen Verfolgung unterliegt. Die ITA führt - wie erwähnt (vgl. Sachverhalt, A) - den Verdacht an, dass die Personen, die mit den auf der Liste genannten Konten verbunden sind, in Israel steuerbare Einkünfte nicht deklariert hätten. Sie bezeichnet ein solches Verhalten als vorsätzliches Steuervergehen, das der strafrechtlichen Verfolgung unterliege. Sie führt diesbezüglich Folgendes aus: "The tax matters involving intentional conduct (failure to report income and assets abroad) are liable to prosecution under the criminal laws of Israel. (...) Income and/or capital derived from income of an Israeli taxpayer, even if derived outside of Israel, should be declared and taxed under the Israel Tax Ordinance. Failure to comply provides a criminal offense under Article 217 of the Israel Tax order 2017, discussing wrongful or incomplete declaration/filing." In Erläuterung ihres Ersuchens präzisierte die ITA am 3. Januar 2022, dass mit "Israeli taxpayer" jede Person mit steuerlicher Ansässigkeit in Israel gemeint sei ("any other Israeli resident"). Der im Ersuchen dargelegte Verdacht bezieht sich somit auf Personen, die in Israel beschränkt oder unbeschränkt steuerlich ansässig sind.

E. 4.2.5

Das Amtshilfeverfahren ist ein Hilfsverfahren zugunsten eines (allfälligen) Hauptverfahrens im ersuchenden Staat. Der ersuchte Staat hat deshalb keine eigenen Untersuchungen anzustellen, ob der im Ersuchen dargestellte Sachverhalt zutrifft; auch ist es Sache des ersuchenden Staats, seine Gesetzgebung auszulegen und anzuwenden (vgl. Urteil des BVGer A-1964/2022 vom 18. März 2024 E. 2.4). Nach dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip besteht dabei prinzipiell kein Anlass, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (vgl. BGE 144 II 206 E. 4.4). Die ESTV ist deshalb an die Sachverhaltsdarstellung im Ersuchen gebunden, soweit diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sogleich entkräftet werden kann. Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen, deren Richtigkeit vermutet wird (vgl. BGE 142 II 218 E. 3.3; Urteil des BVGer A-3576/2020 vom 1. März 2021 E. 2.2.5). Ist die Schwelle eines begründeten Anfangsverdachts erreicht, so ist die Amtshilfe lediglich dann zu verweigern, wenn es der betroffenen Person gelingt, den Verdacht mit Urkunden klar und entscheidend zu widerlegen (vgl. Urteil des BVGer A-1965/2023 vom 18. März 2024 E. 2.3).

E. 4.2.6

Es bestehen vorliegend konkrete Anhaltspunkte, dass die mit den Zweitkonten verbundenen Personen - darunter die Beschwerdeführerin - sich in Israel steuerrechtswidrig verhalten haben. Dies wird im Rahmen der Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit näher darzulegen sein (vgl. nachfolgend E. 5.6). Die Beschwerdeführerin zeigt nicht auf, dass die entsprechenden - nachvollziehbaren und plausibel erscheinenden - Angaben der ITA offenkundig unzutreffend sind. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin muss sich der Verdacht auf vorsätzliche Missachtung steuerrechtlicher Verpflichtungen bei einem Listenersuchen nicht auf einzelne Individuen beziehen. Dies gilt umso mehr, wenn - wie vorliegend - die betroffene Person der ersuchenden Behörde bei Einreichung ihres Listenersuchens nicht bekannt ist. Vielmehr genügt es, wenn er sich in allgemeiner Weise auf die vom Ersuchen erfassten Personen bezieht (vgl. BGE 146 II 150 E. 6.2.2; nachfolgend E. 5.3 ff.; Urteil des BVGer vom A-1883/2021 vom 22. Februar 2022 E. 4.3.3.1, 4.4.2). Die ITA vermag daher einen begründeten Anfangsverdacht darzutun, dass die vom Ersuchen erfassten Personen, darunter die Beschwerdeführerin, Einkünfte im ersuchenden Staat vorsätzlich nicht deklariert haben könnten (vgl. nachfolgend E. 5.5 f.). Weiter ist davon auszugehen, dass ein solches Verhalten nach dem Recht des ersuchenden Staats der strafrechtlichen Verfolgung unterliegt (vgl. Urteil des BVGer A-1597/2022 vom 14. Juni 2024 E. 5.1.3, Amtshilfe an Israel). Das MAC ist demnach gemäss Art. 28 Abs. 7 rückwirkend anwendbar. Ob tatsächlich eine vorsätzliche und strafbare Steuerrechtsverletzung vorliegt, ist nicht im vorliegenden Amtshilfenvollzugsverfahren, sondern in einem allfälligen Hauptverfahren im ersuchenden Staat zu entscheiden (vgl. Urteil des BVGer A-4300/2021 vom 13. Juli 2022 E. 3.9).

E. 4.2.7

Die Schweiz hat einen Vorbehalt nach Art. 30 Abs. 1 Bst. f MAC angebracht: Sie hat erklärt, sie wende in Fällen, in denen es einen Besteuerungszeitraum gebe, Art. 28 Abs. 7 MAC nur auf Amtshilfe im Zusammenhang mit Besteuerungszeiträumen an, die am oder nach dem 1. Januar des dritten Jahres vor dem Jahr beginnen, in dem das Übereinkommen für eine Vertragspartei in Kraft getreten ist (vgl. Urteil des BVGer A-6857/2019 vom 13. Dezember 2019 E. 3.1.5). Die Schweiz kann Israel entsprechend ihrem Vorbehalt für Besteuerungszeiträume ab dem 1. Januar 2014 Amtshilfe leisten (vgl. Botschaft MAC, BBl 2015 5620 zu Art. 28 Abs. 6 und 7; Urteil des BVGer A-6857/2019 vom 13. Dezember 2021 E. 3.1.5). Das Ersuchen bezieht sich auf den Besteuerungszeitraum vom 1. Januar 2014 bis 31. Dezember 2020 (vgl. Sachverhalt, A) und ist damit zeitlich vom MAC erfasst.

E. 4.2.8

Soweit die Beschwerdeführerin unter Hinweis darauf, dass die streitbetroffenen Konten vor dem 1. Januar 2018 saldiert worden seien, die zeitliche Anwendbarkeit des MAC bestreitet, ist ihr Einwand unbegründet, zumal die Saldierung jeweils nach dem 1. Januar 2014 erfolgte. Die nachgesuchten Angaben fallen demzufolge in den relevanten und vom MAC erfassten Besteuerungszeitraum. Dies betrifft die folgenden Konten: - Das Konto Nr. (...) bei der Z. _____ (A-1826/2023), Saldierungsdatum: 30. November 2014. - Das Konto Nr. (...) bei der Z. _____ (A-1830/2023), Saldierungsdatum: 16. Januar 2015. - Das Konto Nr. (...) bei der Z. _____ (A-1833/2023), Saldierungsdatum: 18. August 2015. - Die Konten Nr. (...) (A-1835/2023) und Nr. (...) (A-1837/2023) bei der Z. _____, Saldierungsdatum: 30. Dezember 2016.

E. 5

Strittig und zu beurteilen ist sodann die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit der nachgesuchten Bankinformationen nach Art. 4 Abs. 1 i.V.m. Art. 5 Abs. 1 MAC.

E. 5.1

Die Beschwerdeführerin wendet gegen die voraussichtliche Erheblichkeit zunächst ein, sie sei während des vom Ersuchen erfassten Zeitraums in Israel nicht steuerlich ansässig gewesen. Vielmehr habe sie ihren Lebensmittelpunkt seit dem Jahr 2003 bis heute ausschliesslich in (...). Im Einzelnen führt die Beschwerdeführerin aus, sie habe sich, wie die Kopien ihres (...) und israelischen Passes zeigten, in der betreffenden Periode niemals in Israel aufgehalten. Sie sei denn auch nachweislich nicht im israelischen Steuerregister registriert. Dasselbe gelte auch für Q._____. Die Beschwerdeführerin macht weiter geltend, die in den nachgesuchten Bankunterlagen als ihre Domiziladresse vermerkte Adresse in Israel habe ihr ausschliesslich als Korrespondenzadresse für die Banken gedient. Sie werde irrtümlicherweise als Domiziladresse ausgewiesen. Zu dieser Adresse sei im israelischen Grundbuch ein Block (...) Parzelle (...) eingetragen. Gemäss dem Grundbuchblatt zu dieser Parzelle sei der Grundeigentümer der israelische Staat. Hinsichtlich der Parzelle bestehe ein Mietverhältnis (auf Hebräisch: "Chakira") mit D._____. (Israel ID Nr. ...), einem Verwandten der Beschwerdeführerin. Sie selbst habe nicht an dieser Adresse gewohnt; auch habe die Liegenschaft nicht in ihrem Eigentum gestanden und sei von ihr auch nicht gemietet worden. Die Beschwerdeführerin wendet des Weiteren ein, es bestünden auch sonstwie keine Anhaltspunkte für ein steuerrechtswidriges Verhalten im ersuchenden Staat. Es sei nicht ersichtlich, inwiefern eine blosser Überweisung von Vermögenswerten von einem (angeblich) der Deklaration in Israel unterliegenden Konto auf ein Bankkonto, mit dem sie und Q._____ in Verbindung gestanden haben sollen, die Annahme begründen könnte, dass sie Steuerverpflichtungen in Israel nicht nachgekommen seien. Es bestehe zudem kein Konnex zwischen ihr bzw. Q._____ und dem jeweils streitbetroffenen Konto. Sie und ihr (...) seien an dem jeweiligen Konto nicht wirtschaftlich berechtigt gewesen. Im Einzelnen führt die Beschwerdeführerin Folgendes aus: - Zum Konto Nr. (...) bei der Z._____ (A-1826/2023) bringt die Beschwerdeführerin vor, einzige am Konto wirtschaftlich berechtigte Person sei P._____, ein (...) Staatsbürger, gewesen. Dies zeigten die Formulare A der R._____ vom 14. April 2016 und vom 18. Februar 2022. - Zum Konto Nr. (...) bei der Z._____ (A-1830/2023) bringt sie vor, Kontoinhaberin sei die Evergreen Property Management Ltd. mit Sitz auf den (...) gewesen. Als einzige natürliche Person an dieser beteiligt gewesen sei ein gewisser N._____. Dies zeige der Auszug aus dem "Register of Members" der Kontoinhaberin. - Zu den Konten Nr. (...) (A-1835/2023) und Nr. (...) bei der Z._____ (A-1837/2023) führt die Beschwerdeführerin aus, an diesen wirtschaftlich berechtigt gewesen seien nicht sie und Q._____, sondern zwei (...). Dies zeige das Formular A der Z._____ vom 10. Februar 2010. Die Beschwerdeführerin macht sodann geltend, die jeweilige Höhe des letzten Endjahreskontostandes sei "mit Blick auf die daraus allfällig resultierenden Steuerfolgen" irrelevant, zumal Israel keine Vermögenssteuer kenne. Es sei nicht ersichtlich, inwiefern ein Bankkonto "ohne jegliches darauf generiertes, steuerbares Einkommen während der relevanten Steuerperiode bzw. ohne jegliches Vermögen bzw. ein bereits saldiertes Konto" voraussichtlich erheblich für die Erhebung von Steuern sein könnte. Das Ersuchen sei zudem äusserst pauschal gehalten und zeige lediglich die angebliche Rechtslage bei Nichteinhaltung bestimmter steuerrechtlicher Vorschriften in den Grundzügen auf. Es lege nicht ansatzweise dar, inwiefern diese Vorschriften für die Beschwerdeführerin einschlägig sein sollen bzw. mit welchem Verhalten sie welchen Tatbestand erfüllt haben soll. Es sei

deshalb unwahrscheinlich, dass die einverlangten Unterlagen für die Beurteilung von Steuerangelegenheiten in Israel dienlich seien.

E. 5.2

Die Vorinstanz hält dafür, die nachgesuchten Informationen erfüllten die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit. Es sei erwiesen, dass die mit den Erstkonten verbundenen israelischen Steuerpflichtigen ihren Steuerpflichten in Israel nicht nachgekommen seien. Da die nicht deklarierten Vermögenswerte auf diesen Konten direkt auf Zweitkonten transferiert worden seien, bestehe ein konkreter Verdacht auf Steuerverstösse gegenüber allen Personen, die mit den Zweitkonten verbunden seien. Denn jene Personen, die durch ihre Verbindung zu den betroffenen Zweitkonten identifiziert würden, hätten eine nachweisliche Verbindung zu nicht deklarierten Vermögenswerten in Israel und zu Personen, die ihre Steuerpflicht in Israel nicht erfüllt hätten. Dies reiche aus, um eine Steuerpflicht in Israel plausibel zu machen (vgl. Schlussverfügung, Ziff. 5.5, 5.9, S. 14 f.). Was die Identität der wirtschaftlich Berechtigten am jeweils visierten Konto angehe, seien nur die Informationen verbindlich, die bei der Bank registriert sind. Die Beschwerdeführerin sei gemäss den von der Bank erhaltenen Informationen während des vom Ersuchen erfassten Zeitraums bei der Bank als wirtschaftlich Berechtigte am visierten Konto registriert gewesen. Ein Fehler der Bank in der Verwaltung der persönlichen Daten der Beschwerdeführerin gehe aus den von der Beschwerdeführerin eingereichten Dokumenten nicht hervor. Die ESTV könne die Angaben der Bank deshalb nicht in Frage stellen.

E. 5.3.1

Gemäss Art. 5 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 Abs. 1 MAC erteilt der ersuchte Staat auf Ersuchen des anderen Staates diesem alle Informationen, die für die Anwendung oder Durchsetzung seines innerstaatlichen Rechts betreffend die unter das MAC fallenden Steuern voraussichtlich erheblich sind.

E. 5.3.2

Die Rechtsprechung zur Amtshilfe nach Doppelbesteuerungsabkommen kann für das MAC insoweit übernommen werden, als die entsprechenden Bestimmungen unter rechtswesentlichen Aspekten inhaltlich vergleichbar sind (vgl. Urteil des BVGer A-3576/2020 vom 1. März 2021 E. 2.2.2). Dies betrifft namentlich die voraussichtliche Erheblichkeit (vgl. Botschaft MAC, BBl 2015 5604 zu Art. 5 und 5612 zu Art. 18; Urteil des BVGer A-4300/2021 vom 13. Juli 2022 E. 4.2, 6.2).

E. 5.3.3

Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist erfüllt, wenn bei Einreichung des Ersuchens eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die verlangten Informationen als erheblich erweisen werden. Keine Rolle spielt, ob sich diese Informationen letzten Endes als nicht erheblich herausstellen. Ob eine Information tatsächlich erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (vgl. BGE 144 II 206 E. 4.3; 143 II 185 E. 3.3.2). Die Rolle des ersuchten Staates beschränkt sich somit darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, den im Amtshilfesuch geäusserten Verdacht zu beweisen. In diesem Sinne hat der ersuchte Staat lediglich eine Plausibilitätskontrolle vorzunehmen (vgl. BGE 145 II 112 E. 2.2.1; Urteil des BVGer A-2763/2019 vom 26. Oktober 2021 E. 7.2 f.).

E. 5.3.4

Die Rechtsprechung hat die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit bei Amtshilfeersuchen, die die betroffenen Personen - wie vorliegend - nicht namentlich identifizieren, konkretisiert. Um unzulässige Beweisausforschungen, d.h. "fishing expeditions", auszuschliessen, muss die ersuchende Behörde in ihrem Ersuchen (vgl. BGE 143 II 136 E. 6.1.2; Urteil des BGer 2C_695/2017 vom 29. Oktober 2018 E. 5.2; Urteil des BVGer A-1965/2023 vom 18. März 2024 E. 2.2.1.3): (i) eine detaillierte Beschreibung der Gruppe geben und zudem die spezifischen Umstände aufführen, die zum Ersuchen geführt haben; (ii) das anwendbare (Steuer-)Recht erläutern und die Gründe aufzeigen, die annehmen lassen, die Steuerpflichtigen in der Gruppe hätten ihre steuerrechtlichen Pflichten verletzt, wobei konkrete Anhaltspunkte für ein steuerrechtswidriges Verhalten vorliegen müssen, und (iii) aufzeigen, dass die eingeforderten Informationen geeignet sind, die Erfüllung dieser Verpflichtungen herbeizuführen. Diese Kriterien gelten aus Kohärenzgründen nicht nur für die ursprünglich ins Auge gefassten Gruppenersuchen nach Art. 3 Bst. c StAhiG, sondern auch für Listenersuchen (vgl. BGE 146 II 150 E. 6.1.3; Urteil des BVGer A-1883/2021 vom 22. Februar 2022 E. 3.2.5.2).

E. 5.4.1

Was den steuerlichen Bezug der betroffenen Person zum ersuchenden Staat anbelangt, hat der um Amtshilfe ersuchte Staat bloss zu prüfen, ob das Ersuchen Anhaltspunkte nennt, die im ersuchenden Staat eine - beschränkte oder unbeschränkte - Steuerpflicht begründen könnten. Liegen solche Anhaltspunkte vor, ist zu beurteilen, ob die betroffene Person diese sogleich entkräften kann (vgl. Urteil des BVGer A-1762/2018 vom 15. Mai 2019 E. 4.2). Führt ein Bankdokument in Bezug auf eine mit einem Konto verbundene Person einen Domizilcode auf, stellt dies einen hinreichenden Anknüpfungspunkt für eine potenzielle Steuerpflicht im betreffenden Staat dar (vgl. BGE 146 II 150 E. 6.2.5 f.; Urteile des BVGer A-5680/2023 vom 18. November 2024 E. 3.3.2; A-1562/2018 vom 3. August 2020 E. 4.2, m.w.H.). Ob die betroffene Person im ersuchenden Staat tatsächlich steuerlich ansässig ist, ist eine materielle Frage, die von dessen Behörden zu beurteilen ist (vgl. BGE 145 II 112 E. 2.2.2; Urteil vom A-5680/2023 vom 18. November 2024 E. 3.3.2). Der Zweck eines Ersuchens um Amtshilfe kann denn auch gerade darin bestehen, abzuklären, ob die betroffene Person im ersuchenden Staat steuerpflichtig ist. Es ist dabei möglich, dass mehrere nationale Rechtsordnungen die Steuerpflicht einer Person beanspruchen. Dies steht einer Amtshilfeleistung der Schweiz jedoch nicht entgegen (vgl. Urteil des BVGer A-3072/2020 vom 14. Dezember 2021 E. 2.9). Ein zwischenstaatlicher Streit über die steuerliche Ansässigkeit einer Person ist in einem Verständigungsverfahren unter den direkt beteiligten Ländern - zu denen die Schweiz vorliegend soweit ersichtlich nicht gehört - zu entscheiden (vgl. BGE 142 II 218 E. 3.1, 3.6 f.; Urteil des BVGer A-1948/2019 vom 7. November 2019 E. 2.4.3 f.).

E. 5.4.2

Wie dargelegt (vgl. vorstehend E. 5.1), wendet die Beschwerdeführerin gegen die voraussichtliche Erheblichkeit ein, sie sei während der relevanten Besteuerungsperiode im ersuchenden Staat nicht steuerpflichtig gewesen. Es bestehen indes genügende Anknüpfungspunkte für eine potentielle Steuerpflicht der Beschwerdeführerin im ersuchenden Staat: Die vorliegend nachgesuchten Bankunterlagen führen als Domiziladresse ("Domicile Address") der Beschwerdeführerin und von Q._____ eine Adresse in Israel auf. Im Amtshilfeverfahren ist die Richtigkeit dieser Angaben zu

vermuten (vgl. Urteil des BVGer A-1597/2022 vom 14. Juni 2024 E. 7.2.2). Die Beschwerdeführerin kann weder stichhaltig dartun noch ist sonstwie ersichtlich, dass die in den zur Übermittlung bestimmten Unterlagen angegebene Domiziladresse in Israel auf einem offensichtlichen Fehler der Informationsinhaberin beruht. Dasselbe gilt für die entsprechenden Angaben über Q._____. Zudem war die Beschwerdeführerin, die neben der (...) auch über die israelische Staatsbürgerschaft verfügt, mit Konten verbunden, auf die Guthaben von in Israel steuerbaren und nicht deklarierten Konten überwiesen wurden (vgl. nachfolgend E. 5.5).

E. 5.4.3

Die Ausführungen der Beschwerdeführerin und die von ihr eingereichten Unterlagen sind nicht geeignet, die vorhandenen Anhaltspunkte für eine steuerliche Ansässigkeit in Israel sogleich zu entkräften. Die Beschwerdeführerin reicht zwar für sich und ihren (...) Kopien ihres jeweiligen israelischen und (...) Passes ein, die keine relevanten Ein- und Ausreisestempel enthalten. Dies vermag jedoch die Anhaltspunkte für einen steuerlichen Bezug zum ersuchenden Staat nicht sogleich zu widerlegen, umso mehr als der Pass nicht bei jeder Ein- und Ausreise von den israelischen Behörden abgestempelt werden muss (vgl. Deutsche Botschaft in Israel, <tel-aviv.diplo.de> > Service > Hinweise zur Einreise nach Israel, abgerufen am 25.8.2025). Hieran ändert im Lichte der aufgezeigten Praxis (vgl. vorstehend E. 5.4.1) auch nichts, dass die Beschwerdeführerin nicht im Steuerregister des ersuchenden Staats eingetragen ist.

E. 5.4.4

Aufgrund der erwähnten Anhaltspunkte besteht deshalb gesamthaft betrachtet eine vernünftige Möglichkeit, dass die Beschwerdeführerin und ihr (...) während der relevanten Besteuerungsperiode im ersuchenden Staat - unbeschränkt oder beschränkt - steuerlich ansässig waren. Ob ihre steuerliche Ansässigkeit im relevanten Zeitraum tatsächlich in Israel gelegen hat, ist - wie aufgezeigt - nicht im Rahmen dieses Amtshilfeverfahrens zu klären.

E. 5.5

Die Beschwerdeführerin wendet gegen die voraussichtliche Erheblichkeit weiter ein, sie und Q._____ seien am jeweils streitbetroffenen Konto nie wirtschaftlich berechtigt gewesen.

E. 5.5.1

Die nachgesuchten Bankunterlagen weisen die Beschwerdeführerin und Q._____ als wirtschaftlich Berechtigte am jeweils streitbetroffenen Konto im relevanten Besteuerungszeitraum aus. Was die Beschwerdeführerin dagegen vorbringt, ist - wie nachfolgend in Bezug auf die einzelnen Konten näher darzulegen ist - nicht geeignet, um ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit dieser Angaben zu begründen. Im Übrigen ist mit der Vorinstanz davon auszugehen, dass die Informationsinhaberin als in der Schweiz zugelassene und beaufsichtigte Bank die entsprechenden Informationen geprüft hat. Die Beschwerdeführerin vermag nicht aufzuzeigen, dass insoweit ein offenkundiger Fehler besteht. Es ist deshalb die Richtigkeit dieser Informationen zu vermuten (vgl. Urteil des BVGer A-1597/2022 vom 14. Juni 2024 E. 7.2.2).

E. 5.5.2

Was das Konto Nr. (...) bei der Z._____ (A-1826/2023) anbelangt, hat die Beschwerdeführerin je ein Formular A der R._____ über die wirtschaftlich berechtigten Personen ("Declaration of identity of the beneficial owner") vom 14. April 2016 und vom 18. Februar 2022 eingereicht. Diese betreffen - nicht näher spezifizierte - Vermögenswerte der Edenbury Holdings Limited mit Sitz in Zypern bei der R._____. Gemäss den nachgesuchten Kontounterlagen war diese Gesellschaft Inhaberin des streitbetroffenen Kontos bei der Z._____. Dieses wurde am 30. November 2014 saldiert und das Guthaben alsdann auf ein Konto der R._____ überwiesen. Das jeweilige Formular A weist zwar als an den Vermögenswerten bei der R._____ wirtschaftlich berechtigte Person einen (...) Staatsangehörigen namens P._____ aus. Ein entsprechendes Formular über das streitbetroffene Konto bei der Z._____ hat die Beschwerdeführerin jedoch nicht eingereicht.

E. 5.5.3

Was das Konto Nr. (...) bei der Z._____ (A-1830/2023) angeht, hat die Beschwerdeführerin einen - undatierten - Auszug aus dem "Register of Members" über die M._____ eingereicht. Diese Gesellschaft war gemäss den nachgesuchten Kontounterlagen im relevanten Besteuerungszeitraum Inhaberin des Kontos. Die eingereichte Unterlage weist zwar eine natürliche Person namens C._____ als einzige Aktionärin der Gesellschaft am 27. November 2013 aus. Sie betrifft jedoch lediglich die Beteiligungsverhältnisse an der Kontoinhaberin und nicht die wirtschaftliche Berechtigung am Konto.

E. 5.5.4

Was das Konto Nr. (...) bei der Z._____ (A-1833/2023) anbelangt, führt die Beschwerdeführerin ohne nähere Ausführungen an, es sei kein Konnex zwischen ihr und Q._____ einerseits und dem Konto andererseits auszumachen.

E. 5.5.5

Was die Konten Nr. (...) (A-1835/2023) und Nr. (...) bei der Z._____ (A-1837/2023) betrifft, weist das eingereichte Formular A der Z._____ über die wirtschaftlich berechtigten Personen ("Establishment of the Beneficial Owner's Identity") vom 10. Februar 2010 zwei (...) als wirtschaftlich Berechtigte an nicht näher spezifizierten Vermögenswerten der Weismar Finance Inc. mit Sitz auf den (...) bei der Z._____ aus. Diese Gesellschaft war gemäss den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen Inhaberin des jeweiligen Kontos bei der Z._____. Das eingereichte Formular wurde jedoch vier Jahre vor Beginn der relevanten Besteuerungsperiode erstellt. Es vermag schon aus diesem Grund die Angaben in den nachgesuchten Kontounterlagen nicht in Frage zu stellen.

E. 5.6

Es ist des Weiteren zu prüfen, ob die von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien zur Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit bei Listenersuchen (vgl. vorstehend E. 5.3.4) vorliegend erfüllt sind.

E. 5.6.1

Das Ersuchen beschreibt die anvisierte Gruppe hinreichend detailliert. So können die zur umschriebenen Gruppe gehörenden Personen, darunter die Beschwerdeführerin, anhand ihrer Verbindung mit einem bestimmten, im Listenersuchen aufgeführten Konto identifiziert werden (vgl. vorstehend E. 5.5). Konkret weisen die nachgesuchten

Bankunterlagen - wie aufgezeigt - die Beschwerdeführerin als wirtschaftlich berechtigte Person am jeweils streitbetroffenen Konto aus. Die Darstellung der Umstände, die zum Ersuchen geführt haben, erscheint ebenfalls genügend (vgl. Sachverhalt, A.a, sowie nachfolgend). Die erste Voraussetzung ist damit erfüllt.

E. 5.6.2

Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin ist auch die zweite Voraussetzung erfüllt. Die zur umschriebenen Gruppe gehörenden Personen waren im relevanten Zeitraum mit (Zweit-)Konten verbunden, auf die Vermögenswerte von in Israel steuerrechtswidrig nicht deklarierten (Erst-)Konten transferiert worden waren. Die Zweitkonten sind im ersuchenden Staat ebenfalls nicht deklariert worden. Diese Umstände begründen konkrete Anhaltspunkte für ein steuerrechtswidriges Verhalten der mit den Zweitkonten verbundenen Personen in Israel (vgl. mutatis mutandis BGE 146 II 150 E. 6.2.5 f.; Urteile des BVGer A-4300/2021 vom 13. Juli 2022 E. 6.8; A-1883/2021 vom 22. Februar 2022 E. 4.3.3.1; vorstehend E. 4.2.5). Es bestehen zudem, wie dargelegt, hinreichende Anhaltspunkte für eine steuerliche Ansässigkeit der Beschwerdeführerin im ersuchenden Staat (vgl. vorstehend E. 5.4.2 ff.). Die ITA legt sodann - unter Hinweis auf die anwendbaren Bestimmungen des israelischen Steuerrechts (vgl. vorstehend E. 4.2.4) - rechtsgenügend dar, dass das weltweite Einkommen einer in Israel steuerlich ansässigen Person in Israel steuerbar ist.

E. 5.6.3

Die dritte Voraussetzung ist ebenfalls gegeben. Wie erwähnt (vgl. vorstehend E. 5.5), waren die Beschwerdeführerin und Q. _____ während des relevanten Besteuerungszeitraums am jeweils streitbetroffenen (Zweit-)Konto wirtschaftlich berechtigt. Die nachgesuchten Informationen ermöglichen es der ITA zu beurteilen, ob sie allfällige Steuerpflichten in Israel missachtet haben. Für diese Beurteilung erscheinen die nachgesuchten Bankunterlagen demnach als potentiell geeignet.

E. 5.6.4

Nicht stichhaltig ist das Vorbringen, die jeweilige Höhe des letzten Endjahreskontostandes sei "mit Blick auf die daraus allfällig resultierenden Steuerfolgen" irrelevant, zumal Israel keine Vermögenssteuer kenne. Soweit die Beschwerdeführerin damit geltend macht, dass die streitbetroffenen Konten keine in Israel steuerbaren Einkünfte generiert hätten, ist darauf nicht näher einzugehen. Denn ob die Übermittlung der nachgesuchten Daten letzten Endes zur Nach- oder Strafsteuerpflicht des Beschwerdeführers führt, ist eine Frage des israelischen Steuerrechts. Materielle Fragen sind jedoch - unter Vorbehalt offenkundiger Fehler und Mängel - nicht im Amtshilfeverfahren zu beurteilen (vgl. Urteil des BVGer A-2360/2023 vom 29. Januar 2024 E. 3.4.2; vorstehend E. 4.2.5). Dass die nachgesuchten Angaben für die Beurteilung ihrer Steuersituation in Israel offenkundig irrelevant sind, zeigt die Beschwerdeführerin nicht auf. Sie hat ihren Einwand deshalb in einem allfälligen Hauptverfahren im ersuchenden Staat zu erheben.

E. 5.6.5

Dass im ersuchenden Staat kein steuerrechtliches Verfahren gegen die Beschwerdeführerin hängig ist, steht der nachgesuchten Amtshilfe ebenfalls nicht entgegen. Es ergibt sich weder aus dem MAC noch aus dem innerstaatlichen Recht, dass die Leistung von Amtshilfe ein bereits hängiges Steuerverfahren im ersuchenden Staat voraussetzt. Wollte man eine solche Voraussetzung aufstellen, dürfte dies die - gemäss Rechtsprechung grundsätzlich zulässige (vgl. Urteil des BVGer A-1965/2023 vom 18. März 2024 E. 2.2.1.2) - Stellung eines

Listenersuchens, bei dem die betroffenen Personen auf andere Weise als durch ihren Namen identifiziert werden, regelmässig verunmöglichen. Dies wäre jedoch nicht im Sinne des MAC, das einen wirksamen Informationsaustausch bezweckt (vgl. Botschaft MAC, 5612 zu Art. 18; vgl. auch den OECD-Kommentar zu Art. 26 Abs. 1, Ziff. 5: "The standard of 'foreseeable relevance' is intended to provide for exchange of information in tax matters to the widest possible extent"). Es sieht denn auch in Art. 18 Abs. 1 Bst. b MAC vor, dass die jeweils betroffene Person auch anderweitig als durch ihren Namen identifiziert werden kann.

E. 5.7

Es besteht demzufolge eine vernünftige Möglichkeit, dass die nachgesuchten Informationen für die Beurteilung der Steuerbelange der Beschwerdeführerin in Israel erheblich sind. Gegenteiliges legt diese nicht überzeugend dar. Eine unzulässige Beweisausforschung liegt nicht vor.

E. 6

Dass weitere Voraussetzungen der Amtshilfe nicht erfüllt wären, macht die Beschwerdeführerin nicht stichhaltig geltend und ist auch nicht ersichtlich. Dies gilt auch für die weiteren formellen Anforderungen an den Inhalt eines Ersuchens nach Art. 18 Abs. 1 MAC. Die angefochtene Schlussverfügung ist deshalb zu bestätigen und die Beschwerden dagegen sind abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Bei diesem Ergebnis ist auf das Eventualbegehren auf Schwärzung bestimmter Informationen nicht weiter einzugehen.

E. 7

Die Verfahrenskosten werden entsprechend dem Ausgang des Verfahrens der Beschwerdeführerin auferlegt (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Sie bemessen sich nach Umfang und Schwierigkeit der Streitsache, Art der Prozessführung und finanzieller Lage der Parteien und betragen bei Streitigkeiten ohne Vermögensinteresse Fr. 200.- bis Fr. 5'000.- (Art. 63 Abs. 1 und Abs. 4bis VwVG i.V.m. Art. 1 ff. des Reglements über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Sie sind - unter Berücksichtigung von Synergien bei der Behandlung der Parallelverfahren - auf Fr. 7'000.- festzusetzen. Der Betrag ist den in diesem Umfang geleisteten Kostenvorschüssen zu entnehmen. 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).

E. 8

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann innerhalb von zehn 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. (Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.