

BVGer A-7806/2025 vom 12. Februar 2026

Bundesverwaltungsgericht, 2026-02-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-7806_2025

FR: TAF A-7806/2025 du 12 février 2026

IT: TAF A-7806/2025 del 12 febbraio 2026

Regeste

Amtshilfe

Erwägungen

E. 1.1

Das vorliegende Amtshilfeersuchen vom 26. März 2025 stützt sich auf das MAC (vgl. Sachverhalt Bst. A.d). Dieses hält in seinem Art. 21 Abs. 1 ausdrücklich fest, dass die Rechte und Sicherheiten, die Personen durch das Recht oder die Verwaltungspraxis des ersuchten Staates gewährt werden, nicht berührt werden. Die Schweiz ist also explizit befugt, ihr innerstaatliches Verfahren durchzuführen, um zu entscheiden, ob dem ersuchenden Staat Amtshilfe zu leisten ist. Das entsprechende 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, Art. 24 StAhiG e contrario), soweit das MAC keine abweichenden Bestimmungen enthält (Art. 1 Abs. 2 StAhiG). Gemäss Art. 19 Abs. 5 StAhiG gelten die Bestimmungen über die Bundesrechtspflege, soweit das StAhiG keine abweichenden Bestimmungen aufstellt.

E. 1.2

Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören auch Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (vgl. Art. 32 VGG e contrario sowie Art. 19 Abs. 1 und 5 StAhiG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde ist somit gegeben.

E. 1.3

Die Beschwerdeführerin erfüllt als Adressatin der angefochtenen Schlussverfügung und Person, deren Daten übermittelt werden sollen, die Voraussetzungen der Beschwerdelegitimation (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 VwVG). Die Beschwerde wurde überdies form- und fristgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG). Somit ist auf die Beschwerde einzutreten, insoweit die Beschwerdeführerin damit eigene Interessen geltend macht. Hingegen ist fraglich, ob die Beschwerdeführerin im vorliegenden Verfahren (auch) Interessen von Dritten (vorliegend den Steuervertretern) geltend machen kann (vgl. dazu nachfolgende E. 1.4).

E. 1.4.1

Beschwerdeberechtigt sind gemäss Art. 19 Abs. 2 StAhiG die vom Amtshilfeersuchen direkt betroffene Person sowie weitere Personen unter den Voraussetzungen von Art. 48 VwVG. Gemäss Art. 48 Abs. 1 VwVG ist zur Beschwerde berechtigt, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen hat oder keine Möglichkeit zur Teilnahme erhalten hat (Bst. a), durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist (Bst. b) und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (Bst. c). Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung besteht ein solches Interesse im Kontext der Amtshilfe in Steuersachen nur in sehr speziellen Konstellationen (siehe dazu ausführlich: BGE 146 I 172 E. 7.1.3). Da Dritte grundsätzlich durch das Spezialitätsprinzip (E. 2.7) vor der Verwendung ihrer Informationen durch den ersuchenden Staat geschützt seien, folge allein aus dem Umstand, dass sie in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen erwähnt werden, nicht, dass sie mit Blick auf die Gewährung von Steueramtshilfe betreffend eine andere Person selber (direkt) betroffen sind und daher im Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuersachen im Sinne von Art. 19 Abs. 2 StAhiG beschwerdelegitimiert wären bzw. Parteistellung hätten (vgl. BGE 146 I 172 E. 7.1 m.w.H., 139 II 404 E. 11.1; Urteile des BVGer A-1502/2020 vom 17. August 2021 E. 1.3.1, A-4017/2020 vom 30. Juni 2021 E. 1.4.1). Grundsätzlich ist auf Rechtsmittel, die stellvertretend für Dritte bzw. in deren Interessen erhoben werden, nicht einzutreten (vgl. BGE 139 II 404 E. 11.1, 137 IV 134 E. 5.2.2; Urteil des BGer 2C_1037/2019 vom 27. August 2020 E. 6.2 [nicht publiziert in BGE 147 II 116]; Urteile des BVGer A-5938/2022 vom 18. November 2024 E. 1.3.3, A-5794/2022 vom 3. Juli 2023 E. 1.3.2, A-6928/2019 vom 13. Dezember 2021 E. 1.4.3 m.w.H.).

E. 1.4.2

Personen, deren Informationen an ausländische Behörden übermittelt werden sollen, haben aufgrund von Art. 8 der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten vom 4. November 1950 (EMRK, SR 0.101) und Art. 13 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV, SR 101) bzw. dem aus diesen Bestimmungen abgeleiteten Recht auf informationelle Selbstbestimmung einen Anspruch, sich gegen eine ohne gesetzliche Grundlage bzw. im Widerspruch zum Gesetz (Art. 4 Abs. 3 StAhiG) erfolgende Datenübermittlung zu wehren (vgl. Art. 13 EMRK sowie Urteil des EGMR M.N. g. San Marino [Nr. 28005/12] vom 7. Juli 2015 §§ 78 ff.). Dieses Recht ist jedoch nicht zwingend im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens geltend zu machen (BGE 146 I 172 E. 7.3.3; Urteil des BGer 2C_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.2 und 6.3.3 m.w.H.). Es genügt, wenn das informationelle Selbstbestimmungsrecht wirksam durch einen Rechtsbehelf oder ein Rechtsmittel in einem datenschutzrechtlichen Verfahren geschützt ist (vgl. zum totalrevidierten Bundesgesetz vom 25. September 2020 über den Datenschutz [DSG, SR 235.1] sowie insbesondere zum Schutz von Daten juristischer Personen unter dem neuen DSG: Urteil des BVGer A-6446/2023 vom 7. März 2025 E. 3.2 und 7.1; vgl. zum Bundesgesetz vom 19. Juni 1992 über den Datenschutz [aDSG, AS 1993 1945]: BGE 146 I 172 E. 7.2; Urteil des BGer 2C_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.2; Urteile des BVGer A-511/2024 vom 16. Dezember 2024 E. 4.6, A-1882/2021 vom 22. Februar 2022 E. 3.7.2, A-3972/2019 vom 22. März 2021 E. 4.2.2; vgl. zudem Entscheid des EGMR Othymia Investments BV g. Niederlande [Nr. 75292/10] vom 16. Juni 2015 § 44, wonach sich aus Art. 8 EMRK keine Pflicht ergibt, alle potentiell involvierten Personen vorgängig über den rechtmässigen Austausch von steuerbezogenen Daten zu informieren).

E. 1.4.3

Die Vorinstanz weist zurecht darauf hin, dass die Beschwerdeführenden in ihrer Beschwerde (S. 8, Rz. 28; S. 10, Rz. 39 f.) teilweise Drittinteressen geltend macht, auf welche nicht einzutreten ist (E. 1.4.1). Daran ändert auch die von der Beschwerdeführerin angeführte Rechtsprechung nichts (Urteil des BVerfG A-3715/2017 vom 2. Juli 2018 E. 1.4.7). Im genannten Urteil ging es um die Treuepflicht des Arbeitgebers gegenüber seinen Arbeitnehmern. Aufgrund dessen war es dem Arbeitgeber erlaubt, Anträge zugunsten seiner Arbeitnehmer zu stellen. Diese Rechtsprechung lässt sich nicht auf den vorliegenden Fall übertragen, da es eine entsprechende Treuepflicht im Verhältnis zwischen den Rechtsvertretern und der Beschwerdeführerin nicht gibt. Die von der Beschwerdeführerin geltend gemachte enge Verbindung des anwaltlichen Mandatsverhältnis zwischen ihr und den Rechtsvertretern genügt nicht, um ihre Beschwerdelegitimation für die Drittinteressen zu begründen. Ohnehin betreffen die zur Übermittlung vorgesehenen Informationen die Drittpersonen nicht in ihrer Funktion als Rechtsvertreter, sondern als Steuervertreter. Die Beschwerdeführerin wendet ein, es verstosse gegen das Verbot des überspitzten Formalismus sowie gegen die Prozessökonomie, die Steuervertreter auf die Einreichung einer separaten Beschwerde zu verweisen, obwohl die Steuervertreter von Beginn weg als Parteivertreter im Verfahren involviert gewesen seien und sich ihre Interessen [jene der Beschwerdeführerin] und jene der Steuervertreter inhaltlich decken würden. Dieser Einwand der Beschwerdeführerin ist nicht stichhaltig. Die Steuervertreter hatten als Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin Kenntnis vom Amtshilfeverfahren und der beabsichtigten Übermittlung der Unterlagen (ohne Schwärzung der streitbetroffenen Namen). Es stand den Steuervertretern somit offen, am vorinstanzlichen Verfahren in eigenem Namen teilzunehmen und anschliessend ebenfalls in eigenem Namen Beschwerde gegen die Schlussverfügung zu erheben. Die Steuervertreter verzichteten jedoch bewusst auf eine solche Teilnahme. Diesen Verzicht auf die Teilnahme am vorliegenden Verfahren müssen sich die Steuervertreter entgegenhalten lassen. Es ist weder überspitzt formalistisch noch widerspricht es der Prozessökonomie, dass die Beschwerdeführerin im sie betreffenden Verfahren die Interessen der Steuervertreter (die vorliegend entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin nicht identisch sind mit ihren Interessen) nicht geltend machen kann. Dies entspricht vielmehr der bereits mehrfach dargelegten Regelung, wonach auf geltend gemachte Drittinteressen nicht einzutreten ist (E. 1.4.1). Die Drittpersonen (vorliegend die Steuervertreter [die ebenfalls als Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin fungieren]) können ihr aus Art. 8 EMRK und Art. 13 BV abgeleitetes Recht auf informationelle Selbstbestimmung - sofern die Datenübermittlung auf rechtswidrige Weise oder ohne gesetzliche Grundlage erfolgt - im Rahmen datenschutzrechtlicher Rechtsbehelfe geltend machen (E. 1.4.2). Folglich bleibt den Drittpersonen ihr aus Art. 8 EMRK und Art. 13 BV abgeleitetes Recht gewahrt, selbst wenn das Bundesverwaltungsgericht auf die diesbezüglichen Rügen nicht eintritt. Darüber hinaus können sich die Drittpersonen auch nach der Übermittlung der sie betreffenden Informationen insofern wehren, als sie zum einen vom ersuchten Staat (vorliegend der Schweiz) verlangen können, dass eine nachträgliche Zustimmung zur abkommensfremden, im Widerspruch zum Spezialitätsprinzip (E. 2.7) stehenden Verwendung der Informationen nicht erteilt wird, und zum anderen im ersuchenden Staat geltend machen können, dass die übermittelten Informationen infolge des Spezialitätsprinzips nicht gegen sie verwendet werden dürfen, sofern nicht ein neues, gegen sie gerichtetes Amtshilfeverfahren aufgenommen wird (vgl. Urteile des BVerfG A-6446/2023 vom 7. März 2025 E. 2.2.1.2, A-516/2024 vom 16. Dezember 2024 E. 4.6 [Entscheid angefochten beim BVerfG], A-5794/2022 vom 3. Juli 2023

E. 3.4.3 m.w.H.).

E. 1.4.4

Auf den Eventualantrag ist somit insofern nicht einzutreten, als das verlangt wird, die Vorinstanz habe die Namen der Steuervertreter zu schwärzen (vgl. Sachverhalt Bst. E.a, Eventualantrag). Vorbehalten bleibt jedoch die Überprüfung der Informationen zu den Steuervertretern unter dem Gesichtspunkt der voraussichtlichen Erheblichkeit (vgl. dazu E. 3.2.2; vgl. Urteile des BVGer A-5938/2022 vom 18. November 2024 E. 1.3.6, A-2453/2021 vom 3. Mai 2023 E. 1.3.2).

E. 1.5

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

E. 2.1

Sowohl die Schweiz als auch der ersuchende Staat sind Vertragsparteien des MAC, worauf sich das Amtshilfeersuchen vom 26. März 2025 stützt. Unter anderem ist in diesem Staatsvertrag die Leistung von Amtshilfe auf Ersuchen vorgesehen (Art. 5 Abs. 1 MAC).

E. 2.1.1

Gemäss Art. 5 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 Abs. 1 MAC erteilt der ersuchte Staat auf Ersuchen des anderen Staates Letzterem alle Informationen, die für die Anwendung beziehungsweise Durchsetzung seines innerstaatlichen Rechts betreffend die unter das MAC fallenden Steuern voraussichtlich erheblich sind. In Bezug auf die unter das MAC fallenden Steuern (Art. 2 MAC) hat die Schweiz jedoch einen Vorbehalt im Sinne von Art. 30 Abs. 1 Bst. a MAC angebracht und leistet keine Amtshilfe für allgemeine Verbrauchssteuern wie Mehrwert- und Umsatzsteuern gemäss Art. 2 Abs. 1 Bst. b Ziff. ii bis iv MAC (vgl. Ziff. 1 des Vorbehaltes der Schweiz am Ende des Abkommens unter «Vorbehalte und Erklärungen»).

E. 2.1.2

Nach Art. 28 Abs. 6 MAC gilt dieses Übereinkommen 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. Für die Schweiz ist das Übereinkommen am 1. Januar 2017 in Kraft getreten, weshalb diese grundsätzlich Amtshilfe für Besteuerungszeiträume ab dem 1. Januar 2018 gewähren kann. Für den ersuchenden Staat ist das Übereinkommen am 1. Juni 2014 in Kraft getreten.

E. 2.1.3

Das Amtshilfeersuchen vom 26. März 2025 betrifft die Einkommenssteuer («income tax») und den Ermittlungszeitraum vom (...) 2021 bis 31. Dezember 2024 (vgl. act. 1, S. 8). Es fällt demnach in den Anwendungsbereich von Art. 5 Abs. 1 MAC.

E. 2.2.1

Gemäss Art. 18 Abs. 1 MAC muss ein Ersuchen um Informationen, soweit erforderlich, Angaben über jene Behörde oder Stelle enthalten, von der das durch die zuständige Behörde gestellte Ersuchen ausgeht (Bst. a), sowie Namen, Anschrift oder alle sonstigen Angaben, welche die Identifizierung der Personen, derentwegen das Ersuchen gestellt wird, ermöglichen (Bst. b). Weiter hat die ersuchende Behörde anzugeben, in welcher Form sie die Informationen, um die sie ersucht, erhalten möchte (Bst. c) bzw. Angaben zu machen über die Art und den Gegenstand von Schriftstücken, um deren Zustellung ersucht wird (Bst. e). Schliesslich hat das Ersuchen Angaben darüber zu enthalten, ob es dem Recht und der Verwaltungspraxis des ersuchenden Staates entspricht (Bst. f) und ob der ersuchende Staat alle angemessenen und nach seinem Recht oder seiner Verwaltungspraxis zur Verfügung stehenden Massnahmen ausgeschöpft hat, es sei denn, das Zurückgreifen auf diese Massnahmen würde unverhältnismässig grosse Schwierigkeiten mit sich bringen (Bst. f i.V.m. Art. 21 Abs. 2 Bst. g MAC). Zudem ist das Amtshilfeersuchen in einer der Amtssprachen der OECD und des Europarats oder einer von den betreffenden Vertragsparteien zweiseitig vereinbarten Sprache abzufassen (Art. 25 MAC). Die ähnlich lautenden Voraussetzungen gemäss Art. 6 Abs. 1 und 2 StAhiG treten hinter diese Bestimmungen des MAC grundsätzlich zurück (Art. 1 Abs. 2 StAhiG; zum Ganzen: Urteile des BVGer A-4300/2021 vom 13. Juli 2022 E. 4.3, A-3576/2020 vom 1. März 2021 E. 2.2.6).

E. 2.2.2

Das Ersuchen vom 26. März 2025 erfüllt diese formellen Voraussetzungen. Etwas anderes wird auch von der Beschwerdeführerin nicht geltend gemacht.

E. 2.3

Die nachfolgend erwähnte Rechtsprechung betreffend die Leistung von Amtshilfe auf Ersuchen gestützt auf Doppelbesteuerungsabkommen kann für das MAC zumindest insoweit übernommen werden, als die entsprechenden Bestimmungen unter rechtswesentlichen Aspekten inhaltlich vergleichbar sind (vgl. anstatt vieler: Urteil des BVGer A-6359/2023 vom 14. Juli 2025 E. 2.3).

E. 2.4.1

Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts voraussichtlich erheblich gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, um eine in diesem Staat steuerpflichtige Person dort korrekt zu besteuern (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1, 141 II 436 E. 4.4.3; Urteile des BVGer A-4228/2018 vom 26. August 2019 E. 2.4, A-4592/2018 vom 21. März 2019 E. 3.1.2). 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 letzten Endes als nicht erheblich herausstellen sollten (vgl. 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.).

E. 2.4.2

Die voraussichtliche Erheblichkeit von Informationen muss sich bereits aus dem Amtshilfeersuchen ergeben. Nach der Edition der verlangten Unterlagen hat die ersuchte Behörde zu prüfen, ob die betreffenden Informationen für die Erhebung der Steuer

voraussichtlich erheblich sind. Dem «voraussichtlich» kommt somit eine doppelte Bedeutung zu: der ersuchende Staat muss die Erheblichkeit voraussehen und im Amtshilfeersuchen geltend machen und der ersuchte Staat muss nur solche Informationen übermitteln, die voraussichtlich erheblich sind (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2; Urteil des BVGer A-4936/2024 vom 17. März 2025 E. 4.3.3).

E. 2.4.3

Ob eine Information tatsächlich erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen. Die Rolle des ersuchten Staates bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit beschränkt sich somit darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (BGE 145 II 112 E. 2.2.1). Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte - mit der Begründung, dass die verlangten Informationen nicht«voraussichtlich erheblich» im Sinne von Art. 4 Abs. 1 MAC seien - nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich bzw. unwahrscheinlich erscheint (vgl. statt vieler: Urteile des BVGer A-2664/2020 vom 26. Januar 2021 E. 6.2, A-5695/2018 vom 22. April 2020 E. 3.3.1 f., A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1). In letzterem Sinne ist auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG zu verstehen, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen und von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen sind (vgl. statt vieler: Urteile des BVGer A-5383/2019 vom 24. November 2020 E. 2.2.3, A-4163/2019 vom 22. April 2020 E. 3.1.3 f.). Auch wenn damit die «Hürde der voraussichtlichen Erheblichkeit» gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht sehr hoch ist (BGE 145 II 112 E. 2.2.1; zum Ganzen: BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BVGer A-4167/2020, A-4169/2020 vom 18. Januar 2021 E. 6.3), so ist sie dennoch vorhanden und zu beachten (zum Ganzen: Urteile des BVGer A-4588/2018 vom 22. Juli 2019 E. 3.4.3 [bestätigt durch das BGer mit Urteil 2C_780/2020 vom 10. März 2021], A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 3.1).

E. 2.4.4

Bei der Beurteilung, ob die verlangten Informationen voraussichtlich erheblich sind, hat der ersuchte Staat nicht die Anwendung des innerstaatlichen Verfahrensrechts des ersuchenden Staates zu prüfen. Es genügt, dass die Informationen möglicherweise geeignet sind, um im ausländischen Verfahren verwendet zu werden. Der ersuchte Staat kann die Frage, ob das Steuerverfahren im Ausland begründet ist, nur einer Plausibilitätskontrolle unterziehen. Auch hat er nicht zu prüfen, ob prozedurale Hindernisse - in Anwendung des internen Rechts des ersuchenden Staates - der Verwendung der erhaltenen Informationen entgegenstehen könnten. Eine solche Herangehensweise wäre im Kontext der internationalen Zusammenarbeit und mit Blick auf die Besonderheiten jedes nationalen Verfahrensrechts nicht haltbar. Der ersuchte Staat verfügt im Übrigen nicht über die notwendigen Grundlagen, um die Korrektheit der Vorbringen der betroffenen steuerpflichtigen Person in Bezug auf die Prozessregeln des ersuchenden Staates zu prüfen (zum Ganzen: BGE 144 II 206 E. 4.3 zweiter Absatz m.w.H; Urteil des BVGer A-2324/2021 vom 26. Oktober 2022 E. 2.5.3).

E. 2.4.5

So hat das Bundesgericht beispielsweise als zur Klärung der steuerlichen Ansässigkeit der von einem Amtshilfeersuchen betroffenen Person namentlich die Information, wonach die betroffene Person im ersuchten Staat nach dem Aufwand bzw. pauschal besteuert werde, als voraussichtlich erheblich qualifiziert, sofern die ausländische Steuerbehörde die Ansässigkeit der betroffenen Person im ersuchenden Staat zumindest vermutet und im Amtshilfeersuchen die Frage aufwirft, auf welcher Basis die betroffene Person im ersuchten Staat besteuert wird (BGE 145 II 112 E. 2.2.3; Urteile des BGer 2C_764/2021 vom 8. Oktober 2021 E. 4.2.1, 2C_805/2018 vom 23. August 2019 E. 4.4, 2C_1053/2018 vom 22. Juli 2019 E. 3.5, 2C_764/2018 vom 7. Juni 2019 E. 6.1.2).

E. 2.5

In Bezug auf die Information über das laufende Amtshilfeverfahren wird zwischen den formell betroffenen Personen unterschieden, nämlich jenen, über die im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden bzw. deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat geprüft werden soll (Art. 3 Bst. a StAhiG), und weiteren Personen, die sonst (materiell) betroffen sind (vgl. Urteile des BVGer A-4192/2020 vom 25. März 2021 E. 2.2.1, A-6859/2019 vom 2. Dezember 2020 E. 2.7.1, A-2981/2019 vom 1. September 2020 E. 2.1.5). Davon zu unterscheiden sind «nicht betroffene Personen» im Sinne von Art. 4 Abs. 3 StAhiG. Die Übermittlung von Informationen zu solchen Personen ist gemäss dieser Bestimmung unzulässig, wenn diese Informationen für die Beurteilung der Steuersituation der betroffenen Person nicht voraussichtlich relevant sind oder wenn berechtigte Interessen von Personen, die nicht betroffene Personen sind, das Interesse der ersuchenden Seite an der Übermittlung der Informationen überwiegen. Rechtsprechungsgemäss ist der Begriff der «nicht betroffenen Person» nach Art. 4 Abs. 3 StAhiG restriktiv zu verstehen (vgl. BGE 142 II 161 E. 4.6.1 f.). Damit sollen in Anwendung des Verhältnismässigkeitsprinzips nur Personen geschützt werden, die schlichtweg nichts mit dem im Amtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalt zu tun haben, deren Namen also rein zufällig in den weiterzuleitenden Dokumenten auftauchen («fruit d'un pur hasard»; Botschaft des Bundesrates vom 5. Juni 2015 zur Genehmigung des Übereinkommens des Europarats und der OECD über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen und zu seiner Umsetzung [Änderung des StAhiG], BBl 2015 5585, 5623; statt vieler: Urteil des BVGer A-5485/2021 vom 14. Dezember 2023 E. 3.7.1 [das BGer ist mit Urteil 2C_27/2024 vom 19. Januar 2024 auf die Beschwerde nicht eingetreten]). In gewissen Konstellationen ist es aber unumgänglich, auch über Personen Informationen zu erteilen, welche nicht betroffene Personen sind. Können die ersuchten Informationen für die Steuerpflicht der im ersuchenden Staat zu besteuern Person «voraussichtlich erheblich» sein und ist ihre Übermittlung unter Verhältnismässigkeitsgesichtspunkten erforderlich, d.h. wenn die Aussonderung, Schwärzung oder anderweitige Unkenntlichmachung der Informationen den Zweck des Amtshilfeersuchens vereiteln würden, so sind sie dem ersuchenden Staat zu übermitteln (vgl. ausführlich mit Beispielen: BGE 144 II 29 E. 4.2.2 ff., 143 II 506 E. 5.2.1 und 142 II 161 E. 4.6.1; Urteile des BGer 2C_67/2021 vom 28. Januar 2021 E. 3.1 und 2C_387/2016 vom 5. März 2018 E. 5.1; zum Ganzen statt vieler: Urteil des BVGer A-5794/2022 vom 3. Juli 2023 E. 1.3.1 m.w.H. [das BGer ist mit Urteil 2C_393/2023 vom 19. Juli 2023 auf die Beschwerde nicht eingetreten]).

E. 2.6.1

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]).

E. 2.6.2

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-1319/2023 vom 11. April 2024 E. 3.4.1). Dasselbe 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-3886/2023 vom 15. März 2024 E. 2.5). 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-1964/2024 vom 24. Oktober 2024 E. 2.2.2).

E. 2.6.3

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 m.w.H.). 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).

E. 2.6.4

Der völkergewohnheitsrechtliche Grundsatz, wonach Vertragsstaaten völkerrechtliche Verträge nach Treu und Glauben zu erfüllen haben («pacta sunt servanda», kodifiziert in Art. 26 des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge [VRK, SR 0.111]; vgl. BGE 143 II 136 E. 5.2.1 und 142 II 35 E. 3.2, je m.w.H.), führt dazu, dass Erklärungen der jeweiligen Vertragspartner ebenfalls nach Treu und Glauben zu interpretieren sind. Dies gilt insbesondere für das Amtshilfeersuchen und die darin von der ersuchenden Behörde als voraussichtlich erheblich bezeichneten Informationen (zum Ganzen: BGE 147 II 116 E. 5.2; Urteil des BGer 2C_287/2019, 2C_288/2019 vom 13. Juli 2020 E. 2.3.1 und 3.2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1883/2021 vom 22. Februar 2022 E. 3.5.2).

E. 2.7.1

Nach ständiger Praxis des Bundesverwaltungsgerichts bedeutet das Spezialitätsprinzip, dass der ersuchende Staat die vom ersuchten Staat erlangten Informationen einzig in Bezug auf Personen oder Handlungen verwenden darf, für welche er sie verlangt und der ersuchte Staat sie gewährt hat (Urteile des BVerG A-4889/2024 vom 16. September 2025 E. 8.1.2, A-1348/2019 vom 3. März 2020 E. 4.5.1, A-108/2018 vom 13. Februar 2020 E. 10.1, A-5046/2018 vom 22. Mai 2019 E. 2.5). Die in den Unterlagen erwähnten Personen sind damit durch das Spezialitätsprinzip geschützt, welches auch eine persönliche Dimension aufweist (BGE 147 II 13 E. 3.4.3 und E. 3.5, 146 I 172 E. 7.1.3). Die Rechtsprechung zur persönlichen Dimension des Spezialitätsprinzips ist vom Bundesgericht in zahlreichen Entscheidungen bestätigt worden (vgl. etwa die Urteile des BVerG 2C_219/2022 vom 30. Januar 2025 E. 7.4, 2C_795/2022 vom 15. März 2024 E. 7.2 und 7.4, 2C_802/2022 vom 11. Oktober 2022 E. 2.3). Weiter garantiert das Spezialitätsprinzip, dass die amtshilfeweise übermittelten Informationen nicht zu strafrechtlichen Zwecken ausserhalb der Steueramtshilfe verwendet werden (Urteil des BVerG 2C_750/2020 vom 25. März 2021 E. 8.3). Gemäss dieser bundesgerichtlichen Rechtsprechung - welche grundsätzlich auch auf das vorliegend relevante MAC anwendbar ist (E. 2.3; Urteil des BVerG A-6858/2019 vom 13. Dezember 2021 E. 3.2.6 m.w.H.) - ist es angezeigt, dass die Vorinstanz die ersuchende Behörde anlässlich der Übermittlung der ersuchten Informationen über den Umfang der Verwendungsbeschränkung informiert (vgl. BGE 147 II 13 E. 3.7; Urteil des BVerG 2C_545/2019 vom 13. Juli 2020 E. 4.7; Urteil des BVerG A-2795/2023 vom 24. Oktober 2024 E. 2.7.4 [das BVerG ist mit Urteil 2C_559/2024 vom 14. November 2024 auf die Beschwerde nicht eingetreten]).

E. 2.7.2

Das bereits erwähnte völkerrechtliche Vertrauensprinzip (E. 2.6) spielt auch eine Rolle in Bezug auf das Spezialitätsprinzip. Gestützt auf das Vertrauensprinzip kann grundsätzlich als selbstverständlich vorausgesetzt werden, dass der Spezialitätsgrundsatz durch Staaten eingehalten wird, die mit der Schweiz durch einen Amts- oder Rechtshilfevertrag verbunden sind, ohne dass die Einholung einer ausdrücklichen Zusicherung notwendig wäre (vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2 und 4.3.1, 115 Ib 373 E. 8, 107 Ib 264 E. 4b; Urteil des BVerG 2C_653/2018 vom 26. Juli 2019 E. 7.3; BVGE 2018 III/1 E. 2.9.1; zum Ganzen: Urteil des BVerG A-5794/2022 vom 3. Juli 2023 E. 2.1 m.w.H.). Folglich ist die Wahrung des Grundsatzes erst bei konkreten Anhaltspunkten auf eine zweckwidrige Verwendung im ersuchenden Staat zu überprüfen bzw. eine entsprechende Zusicherung einzuholen (vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2; Urteil des BVerG 2C_653/2018 vom 26. Juli 2019 E. 7.3; BVGE 2018 III/1 E. 2.9.1).

E. 2.7.3

Am 19. Februar 2024 hat der Rat der OECD eine Aktualisierung des Kommentars zu Art. 26 OECD-Musterabkommen genehmigt (abrufbar unter: <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/fr/topics/policy-issues/transparence-fiscale-et-cooperation-internationale/mise-a-jour-commentaires-relatifs-article-26-modele-convention-fiscale-ocde.pdf>; letztmals abgerufen am 12. Februar 2026). Mit dieser Aktualisierung wurde dahingehend eine Änderung vorgenommen, dass die Verwendung der vom ersuchenden Staat erhaltenen Auskünfte « ne se limite pas à l'établissement ou au recouvrement des impôts, aux procédures et poursuites concernant ces impôts, ou aux décisions sur les recours relatifs à ces impôts mentionnés au paragraphe 1 à l'égard de la personne ou des personnes au sujet desquelles les

renseignements ont été reçus, mais comprend également l'utilisation à ces fins concernant toute autre personne. L'Etat contractant destinataire n'est pas tenu d'informer l'Etat contractant émetteur de cette utilisation ni de lui demander son autorisation ». Das Staatssekretariat für Internationale Finanzfragen (SIF) erklärte hierzu am 19. März 2024, dass diese Präzisierung ab sofort von der ESTV umgesetzt werde (siehe die Fachinformation des SIF: «Die OECD präzisiert den Kommentar zu Artikel 26 [Informationsaustausch] des Musterabkommens»; abrufbar unter <https://www.sif.admin.ch/de/kommentar-artikel-26-informationsaustausch-musterabkommens>; letztmals abgerufen am 12. Februar 2026). Das Bundesverwaltungsgericht hat jüngst nach eingehender Prüfung entschieden, dass die persönliche Dimension des Spezialitätsprinzips trotz der Aktualisierung des OECD-Kommentars beizubehalten ist (Urteil des BVGer A-4889/2024 vom 16. September 2025 E. 8 [angefochten beim BGer]).

E. 3

Im vorliegenden Fall gilt es zu prüfen, ob die Vorinstanz dem Amtshilfeersuchen des ersuchenden Staates zurecht stattgegeben hat bzw. ob sich die angefochtene Schlussverfügung vom 11. September 2025 als bundesrechtskonform erweist. In rechtlicher Hinsicht unbestritten ist zurecht, dass das Amtshilfeersuchen die formellen Voraussetzungen erfüllt (E. 2.2.2). Umstritten und zu prüfen ist dagegen, ob die gemäss der angefochtenen Schlussverfügung zu übermittelnden Informationen voraussichtlich erheblich sind (E. 3.1) und ob die Personalien der Steuervertreter zu schwärzen sind (E. 3.2). Schliesslich ist von Amtes wegen zu prüfen, ob der Spezialitätsvorbehalt gegenüber der ersuchenden Behörde zu präzisieren ist (E. 3.3).

E. 3.1.1

Es ist zu prüfen, ob die von der STI ersuchten Informationen für die Feststellung der Ansässigkeit und gegebenenfalls für die Steuerveranlagung der Beschwerdeführerin im ersuchenden Staat voraussichtlich erheblich sind.

E. 3.1.2.1

Zunächst ist festzuhalten, dass die Vorinstanz nicht angehalten ist abschliessend zu beurteilen, ob die ersuchten Informationen nach dem Recht des ersuchenden Staates konkret geeignet oder notwendig sind, um die Ansässigkeit der Beschwerdeführerin festzustellen bzw. für die Bemessung ihrer Einkommenssteuer (vgl. Sachverhalt Bst. A.b). Vielmehr beschränkt sich ihre Rolle darauf zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (sog. Plausibilitätskontrolle; E. 2.4.4). Bei den ersuchten und zur Übermittlung vorgesehenen Informationen handelt es sich um generelle Angaben zur Pauschalbesteuerung der Beschwerdeführerin, Ansässigkeitsbestätigungen für den Zeitraum 2. Juni 2021 bis 31. Dezember 2024 (act. 36, Enclosure 1), den Beschluss zur Genehmigung der Besteuerung nach dem Aufwand der Beschwerdeführerin (act. 36, Enclosure 2), Steuererklärungen der Jahre 2021-2023 (act. 36, Enclosure 2-4) sowie Veranlagungsverfügungen der Jahre 2021-2022 (act. 36, Enclosure 2-3). Gemäss geltender Rechtsprechung erweisen sich solche Informationen für die Feststellung der Ansässigkeit der Beschwerdeführerin im ersuchenden Staat bzw. für die Bemessung ihrer Einkommenssteuer im Grundsatz als erheblich (vgl. Urteile des BVGer A-3939/2024 vom 6. November 2024 E. 3.3.1, A-5874/2022 vom 14. August 2024 E. 4.5.1

f.). Wie die Vorinstanz zu Recht festhält, hat die ersuchende Behörde ausdrücklich nach den vorgenannten Informationen und Dokumenten (vgl. act. 1, S. 8. Frage C1-14: «Please provide copies of tax returns, copies of documents confirming taxes paid, copies of documents confirming residence for tax purposes.»), insbesondere auch nach den von der Beschwerdeführerin in der Schweiz tatsächlich bezahlten Steuern (act. 1, S. 7, Frage C1-13, 2. Spiegelstrich: «[...] what taxes she paid?»), gefragt, weshalb bereits in Anwendung des Vertrauensprinzips (vgl. E. 2.6) davon auszugehen ist, dass - entgegen der Vorbringen der Beschwerdeführerin - die Informationen für das Steuerverfahren des ersuchenden Staates vor-aussichtlich erheblich sind (vgl. Urteile des BVGer A-4130/2022 vom 8. April 2024 E. 4.2.3.4, A-744/2022 vom 18. August 2023 E. 3.3.5, A-3584/2021 vom 27. Juli 2023 E. 3.7.2.1, A-742/2022 vom 3. April 2023 E. 3.3.2).

E. 3.1.2.2

Was den steuerlichen Bezug der betroffenen Person zum ersuchenden Staat anbelangt, hat der ersuchte Staat aufgrund des Vertrauensprinzips (vgl. E. 2.6) nur zu prüfen, ob dem Ersuchen rechtsgenügende Anhaltspunkte dafür zu entnehmen sind, wonach im ersuchenden Staat gemäss dem betreffenden innerstaatlichen Recht eine Steuerpflicht bestehen könnte. Ein möglicher Ansässigkeitskonflikt ist nicht im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens, sondern eines Verständigungsverfahrens zu lösen. Dabei kann die Amtshilfe dem ersuchenden Staat auch dazu dienen, Argumente für die Lösung des Ansässigkeitskonflikts zu erhalten. Das Bundesgericht hält fest, dass die schweizerischen Behörden für den Fall, dass die vom Amtshilfeersuchen betroffene Person in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig sei und der ersuchende Staat eine unbeschränkte Steuerpflicht geltend mache, prüfen könnten, ob die Kriterien des ersuchenden Staates für eine Steuerpflicht den allgemein anerkannten Besteuerungsgrundsätzen entsprechen (BGE 145 II 112 E. 2.2.2, 142 II 218 E. 3.1 und E. 3.6 f., 142 II 161 E. 2.2.2 und E. 2.4; Urteil des BGer 2C_109/2022 vom 30. Januar 2023 E. 4.2.1; Urteil des BVGer A-1792/2023 vom 25. August 2025 E. 5.4). Das MAC verpflichtet den ersuchten Staat denn auch nicht, Amtshilfe zu leisten, wenn und soweit nach seiner Auffassung die Besteuerung im ersuchenden Staat im Widerspruch zu allgemein anerkannten Besteuerungsgrundsätzen, zu einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung oder zu einem anderen Abkommen, das der ersuchte Staat mit dem ersuchenden Staat geschlossen hat, steht (Art. 21 Abs. 2 Bst. e MAC). Die Beschwerdeführerin legt nicht dar, dass die Anknüpfungskriterien des Steuerrechts des ersuchenden Staates über die Steuerpflicht den allgemein anerkannten Grundsätzen der Besteuerung widersprechen. Entsprechendes ist mit Blick auf die Ausführungen im Ersuchen vom 26. März 2025 (vgl. Sachverhalt Bst. A.b) und die Beantwortung der Rückfrage am 16. April 2025 (vgl. Sachverhalt Bst. B.b) auch nicht ersichtlich. Bei dieser Ausgangslage ergibt sich aus der bundesgerichtlichen Rechtsprechung keine Pflicht der Behörden des ersuchten Staates, die Anknüpfungskriterien des Steuerrechts des ersuchenden Staates vertieft zu prüfen. Dies gilt vorliegend umso mehr, als aufgrund des unbeweglichen Vermögens im ersuchenden Staat (vgl. Sachverhalt Bst. B.b) auch eine (lediglich) beschränkte Steuerpflicht im ersuchenden Staat im Raum steht.

E. 3.1.2.3

Damit haben die verlangten Informationen und Dokumente einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt und sind - vorbehaltlich nachfolgende Erwägung 3.1.3.3 - möglicherweise dazu geeignet, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden.

Ob die Informationen schlussendlich (alle) tatsächlich erheblich sein werden, kann und muss indessen nicht geklärt werden (E. 2.4.3).

E. 3.1.3.1

Hinsichtlich der Informationen zur Aufwandbesteuerung (steuerbares Einkommen, steuerbares Vermögen sowie Lebenshaltungskosten) und den unter der Aufwandbesteuerung geleisteten Steuerbeträge führt die Beschwerdeführerin aus, dass die ersuchende Behörde aus diesen Informationen keine Rückschlüsse auf die effektiven Einkommens- und Vermögenswerte der Beschwerdeführerin ziehen könne und dass die Übermittlung dieser Informationen gemäss einschlägiger Rechtsprechung unzulässig sei.

E. 3.1.3.2

Informationen zur Aufwandbesteuerung sind, wie bereits festgehalten, grundsätzlich voraussichtlich erheblich, sofern die ersuchende Behörde damit eine Untersuchung der Ansässigkeit der betroffenen Person(en) anstrebt und insbesondere Informationen zur Art der Besteuerung in der Schweiz erfragt (vgl. E. 2.4.5). Wie die Vorinstanz zu Recht festhält, ist diese Rechtsprechung auf den vorliegenden Fall anzuwenden, da sowohl Informationen über die Ansässigkeit der Beschwerdeführerin (vgl. act. 1, S. 6: «The tax purpose of the request is to find out whether X._____ has been (and currently is) a resident of Switzerland since (...)/(...)/2021» und act. 1, S. 7, Frage C1-13., 1. Spiegelstrich: «Is X._____ a Swiss tax resident?») als auch zur Besteuerungsart der Beschwerdeführerin in der Schweiz (act. 1, S. 7, Frage C1-13., 3. Spiegelstrich: «Is X._____ required to pay taxes on all her worldwide income? Or is X._____ exempt from filling tax returns and paying taxes under the law of your country? If so, please indicate the legal basis for such exemption.») ersucht werden.

E. 3.1.3.3

Von der Information, dass die betroffene Person nach dem Aufwand besteuert wird, ist jedoch die Frage nach der Bemessungsgrundlage der Aufwandbesteuerung zu unterscheiden. Die Beschwerdeführerin weist zutreffend auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung hin, wonach Angaben zur Bemessungsgrundlage der Aufwandbesteuerung nicht als voraussichtlich erheblich gelten, weil diese Beträge keinen Aufschluss über die erzielten Einkünfte der pauschal besteuerten Person geben (Urteil des BGer 2C_764/2018 vom 7. Juni 2019 E. 6.1.2; Urteile des BVer A-4994/2022 vom 2. Mai 2023 E. 5.2.2 [das BGer ist mit Urteil 2C_290/2023 vom 26. Mai 2023 auf die Beschwerde nicht eingetreten], A-6202/2020 vom 11. Januar 2022 E. 4.2.1.3). Entgegen der Auffassung der Vorinstanz führt der Umstand, dass im Ersuchen unter Frage C1-13., 2. Spiegelstrich nach «what data she declared» (act. 1, S. 7) gefragt wird, nicht dazu, dass damit auch die Bemessungsgrundlage der Aufwandbesteuerung als voraussichtlich erheblich zu qualifizieren wäre. Aus der Sachverhaltsdarstellung der ersuchenden Behörde ergibt sich, dass die Untersuchung auf potenziell nicht deklarierte Einkünfte ausgerichtet ist. Es soll unter anderem geklärt werden, ob die Beschwerdeführerin in der Schweiz ihr weltweites Einkommen deklariert hat (vgl. Sachverhalt Bst. A.b). Vor diesem Hintergrund bezieht sich die Frage nach den «deklarierten Daten» dem Sinn der Amtshilfeanfrage nach auf Einkommensabgaben (vgl. Replik vom 10. Dezember 2025, S. 6, Rz. 22 ff.). Damit unterscheidet sich das vorliegende Ersuchen im entscheidenden Punkt nicht wesentlich von den Konstellationen der genannten Rechtsprechung, in welchen Informationen zur Bemessungsgrundlage der Aufwandbesteuerung als nicht voraussichtlich erheblich beurteilt

wurden. Somit sind die in den zu übermittelnden Steuererklärungen (act. 36, Enclosure 2, S. 9 ff., act. 36, Enclosure 3, S. 3 ff., act. 36, Enclosure 4, S. 3 ff.) enthaltenen Bemessungsgrundlagen (Steuerbares Einkommen/ Massgebender Aufwand: Fr. [...] bzw. Fr. [...] / Fr. [...] / Fr. [...] / Fr. [...] [pro rata für {...} Tage im Jahr 2021]; Steuerbares Vermögen: Fr. [...]; Lebenshaltungskosten: Fr. [...] bzw. Fr. [...] [pro rata für {...} Tage im Jahr 2021]) vorgängig zu schwärzen. Die betreffenden Angaben sind zudem in den übrigen Dokumenten der Enclosures 1-4 gleichermassen zu schwärzen ([...]beschluss des Kantons [...] [act. 36, Enclosure 2, S. 1 ff.], Begleitschreiben zur Steuererklärung 2021 [act. 36, Enclosure 2, S. 7 f.], Begleitschreiben zur Steuererklärung 2022 [act. 36, Enclosure 3, S. 1 f.], Begleitschreiben zur Steuererklärung 2023 [act. 36, Enclosure 4, S. 1 f.]). Entsprechend ist auch die Antwort zu Frage C1-13., 2. Spiegelstrich (vgl. Sachverhalt Bst. A.c) anzupassen bzw. die Angaben zur Bemessungsgrundlage (Steuerbares Einkommen: Fr. [...]; Steuerbares Vermögen: Fr. [...]) zu löschen.

E. 3.1.3.4

In Bezug auf die unter der Aufwandbesteuerung geleisteten Steuerbeträge kann auf das unter Erwägung 3.1.2.1 Gesagte verwiesen werden. Es ist nochmals zu betonen, dass die Frage, ob die effektiv bezahlten Einkommenssteuern in der Schweiz für die Beurteilung und Bemessung allfälliger Steueransprüche nach dem Recht des ersuchenden Staates tatsächlich nützlich sind, eine solche des nationalen Rechts des ersuchenden Staates darstellt und vom ersuchten Staat im Amtshilfeverfahren nicht zu prüfen ist (vgl. für eine ähnliche Konstellation: Urteil des BVGer A-3584/2021 vom 27. Juli 2023 E. 3.7.2.1). Die von der Vorinstanz beabsichtigte Bekanntgabe der im ersuchten Zeitraum von der Beschwerdeführerin bezahlten Steuern ist daher nicht zu beanstanden.

E. 3.2.1

Schliesslich bringt die Beschwerdeführerin vor, würde auch eine Offenlegung der Personalien der Steuervertreter (David Hürlimann und Jens Lehmann) unzulässig sein, da die Nennung der Gesellschaft CMS von Erlach Partners AG, bei welcher die namentlich erwähnten Steuervertreter angestellt sind, ausreichend sei.

E. 3.2.2

Zunächst ist erneut festzuhalten, dass Informationen zu Personen, die nicht rein zufällig in den Unterlagen erscheinen, einen Zusammenhang zu der in Frage stehenden Steuerangelegenheit aufweisen und somit voraussichtlich erheblich sein können (E. 2.5). Bei der Übermittlung von Steuerunterlagen tauchen darin enthaltene Informationen zu Steuervertretern (insbesondere Namen der Steuervertreter sowie die Nennung des Unternehmens, Logo, Kontaktdaten) rechtsprechungsgemäss nicht «rein zufällig» in den zu übermittelnden Unterlagen auf. Vielmehr können sich solche Informationen als relevant erweisen, um die zur Übermittlung vorgesehenen Dokumente besser nachvollziehen zu können (Urteile des BVGer A-6446/2023 vom 7. März 2025 E. 7.2.2.4 [das BGER ist mit Urteil 2C_183/2025 vom 10. April 2025 auf die Beschwerde nicht eingetreten], A-3961/2022 vom 8. April 2024 E. 3.4.2 f. [das BGER ist mit Urteil 2C_208/2024 vom 8. Mai 2024 auf die Beschwerde nicht eingetreten]). Damit können diese Informationen für die Besteuerung der vom Amtshilfeersuchen betroffenen Person erheblich sein. Im Amtshilfeersuchen wurde unter anderem um die Übermittlung von Steuerunterlagen ersucht, in deren Ausarbeitung die CMS von Erlach Partners AG bzw. zwei Mitarbeitende als Steuervertreter eng involviert waren. Dies ist auch der Grund, weshalb ihre Namen in

den Steuerunterlagen erscheinen. Die Personalien der Steuervertreter erscheinen somit wegen ihrer beruflichen Verbindung zur Beschwerdeführerin - und damit nicht «rein zufällig» - in den zu übermittelnden Unterlagen. Aufgrund dieser beruflichen Verbindung unterscheidet sie sich namentlich von den Mitarbeitenden des Kantons (...) wie auch den Bankmitarbeitenden, die regelmässig keinen Bezug zum im Amtshilfeverfahren geschilderten Sachverhalt haben (vgl. jedoch zu Bankmitarbeitenden das Urteil des BVGer A-3588/2023 vom 27. Juni 2025 E. 6.3 [das BGer ist mit Urteil 2C_396/2025 vom 29. Juli 2025 auf die Beschwerde nicht eingetreten], wonach die Übermittlung der Personalien von Bankmitarbeitenden voraussichtlich erheblich sein kann, sofern die ersuchende Behörde ausdrücklich um deren Übermittlung ersucht hat). Der Name der Gesellschaft sowie jener der beiden Mitarbeiter als Steuervertreter können sich als relevant erweisen, um die zur Übermittlung vorgesehenen Dokumente besser nachvollziehen zu können. So kann die ersuchende Behörde besser nachvollziehen, wer in die Erarbeitung und Einreichung der betreffenden Steuerunterlagen und damit möglicherweise auch in die Organisation der finanziellen und fiskalischen Situation der Beschwerdeführerin involviert gewesen ist (Urteile des BVGer A-6446/2023 vom 7. März 2025 E. 7.2.3.1 [das BGer ist mit Urteil 2C_183/2025 vom 10. April 2025 auf die Beschwerde nicht eingetreten], A-3961/2022 vom 8. April 2024 E. 3.4.2 f. [das BGer ist mit Urteil 2C_208/2024 vom 8. Mai 2024 auf die Beschwerde nicht eingetreten]). Damit sind die Namen der Steuervertreter für die Besteuerung der vom Amtshilfeersuchen betroffenen Person voraussichtlich erheblich, und die Übermittlung der sie betreffenden Angaben ist zulässig (Art. 4 Abs. 3 StAhiG e contrario; vgl. BGE 141 II 436 E. 4.6). Vor diesem Hintergrund ist auf die Argumentation der Beschwerdeführerin, wonach die ersuchende Behörde in ihrem Amtshilfeersuchen (act. 1, S. 10, Frage C1-7: «Please provide the name of the taxpayer's tax advisor/tax accountant/tax auditor/financial service provider, if available.») nicht nach konkreten natürlichen Personen gefragt habe (Replik vom 10. Dezember 2025, S. 4, Rz. 12 ff.), nicht weiter einzugehen. Die voraussichtliche Erheblichkeit dieser Angaben ist - wie dargelegt - bereits unabhängig davon gegeben, ob ausdrücklich um deren Übermittlung ersucht wurde. An der voraussichtlichen Erheblichkeit dieser Information ändert auch die von der Beschwerdeführerin zitierte Textstelle aus der Botschaft des Bundesrates vom 6. Juli 2011 zum Erlass eines Steueramtshilfegesetzes nichts (BB1 2011 6193 ff., 6205: «[...] Dabei ist insbesondere an Personen zu denken, die in Dokumenten über die betroffene Person zufällig auftauchen und mit dem Steuerzweck, zu welchem der ersuchende Staat die Informationen wünscht, in keinem Zusammenhang stehen, wie Bankmitarbeiter, Mitinhaberinnen von Konten oder Bevollmächtigte.»). Einerseits bezieht sich «Bevollmächtigte» klarerweise auf Kontobevollmächtigte und ist hier nicht einschlägig. Andererseits werden gemäss konstanter Rechtsprechung auch Informationen zu Kontobevollmächtigten ausgetauscht, sofern sie voraussichtlich erheblich sind (BGE 142 II 29 E. 4.2.4). Was die Beschwerdeführerin daraus für die hier zur Übermittlung vorgesehenen Personalien der Steuervertreter ableiten will, ist nicht ersichtlich. Der Vollständigkeitshalber ist festzuhalten, dass die zu übermittelnden Unterlagen nicht in den Schutzbereich des anwaltlichen Berufsgeheimnisses fallen, da sie keinen offensichtlichen Zusammenhang mit einer anwaltlichen Tätigkeit aufweisen (vgl. hierzu ausführlich: Urteil des BGer 2C_116/2023 vom 2. Mai 2025 E. 12.1 und 13.2 [zur Publikation vorgesehen] m.H.a. BGE 135 III 597 E. 3.3). Dass die Steuervertreter zusätzlich auch als Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin tätig sind, steht dem nicht entgegen. Folglich kann die Weiterleitung der Unterlagen einschliesslich der Personalien der Steuervertreter an die

ersuchende Behörde auch nicht gestützt auf Art. 8 Abs. 6 StAhiG verweigert werden. Eine weitere Prüfung allfälliger der Übermittlung der Informationen entgegenstehender privater Interessen der entsprechenden Drittpersonen erübrigt sich, da auf den Antrag auf Schwärzung der entsprechenden Drittpersonen mangels Beschwerdeberechtigung der Beschwerdeführerin nicht weiter einzutreten ist (E. 1.4.3 f.). Überdies sind die Drittpersonen durch das Spezialitätsprinzip vor einer Verwendung der sie betreffenden Informationen geschützt (E. 2.7.1). Es bestehen keinerlei Hinweise, dass der ersuchende Staat das Spezialitätsprinzip - auf welches die ESTV die ersuchende Behörde ausdrücklich hinzuweisen haben wird (E. 3.3.2) - missachten könnte.

E. 3.3.1

Bei den vorliegenden Steuervertretern handelt es sich nicht um vom Amtshilfeersuchen formell betroffene Personen (E. 2.5). Deshalb sind diese rechtsprechungsgemäss durch das Spezialitätsprinzip vor der Verwendung ihrer Informationen durch den ersuchenden Staat gegen sie selbst geschützt (E. 2.7.1).

E. 3.3.2

Angesichts der Rechtsprechung zum Spezialitätsprinzip (insbesondere der Beibehaltung der persönlichen Dimension des Spezialitätsprinzips trotz aktualisiertem OECD-Kommentar [E. 2.7.3], was im vorliegenden Fall umso mehr gilt, als nicht das DBA, sondern das MAC anwendbar ist, das - zumindest direkt - nicht von dieser Aktualisierung des Kommentars zu Art. 26 OECD-Musterabkommen vom 19. Februar 2024 betroffen ist) ist im vorliegenden Verfahren der Spezialitätsvorbehalt gegenüber der ersuchenden Behörde zu präzisieren. Die Vorinstanz wird Ziffer 2 des Dispositivs der angefochtenen Schlussverfügung entsprechend anzupassen haben. Sie wird die ersuchende Behörde bei der Übermittlung der Informationen ausdrücklich darauf hinzuweisen haben, dass die Informationen nur im Verfahren gegen die betroffene Person sowie für den im Ersuchen erwähnten Tatbestand verwendet werden dürfen und dass diese Informationen gemäss Art. 22 MAC geheim zu halten sind.

E. 3.4

Zusammenfassend sind der Hauptantrag und der Eventualantrag der Beschwerdeführerin im Sinne der obigen Erwägung (E. 3.1.3.3) insoweit gutzuheissen, als sie auf die Schwärzung der Bemessungsgrundlage der Aufwandbesteuerung gerichtet sind. Die Vorinstanz hat die Enclosures 1-4 (act. 36) entsprechend vor der Übermittlung zu schwärzen (E. 3.1.3.3). Auch der Hinweis auf die Verwendungsbeschränkung der übermittelten Daten wird durch die Vorinstanz anzubringen sein (E. 3.3.2). Im Übrigen ist die Schlussverfügung vom 11. September 2025 nicht zu beanstanden, und die Beschwerde ist abzuweisen, soweit darauf eingetreten wird (E. 1.4.4).

E. 4

Schliesslich entspricht die Anonymisierung von Urteilen im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen der Praxis des Bundesverwaltungsgerichts (Urteile des BVGer A-2453/2021 vom 3. Mai 2023 E. 1.5, A-4684/2021 vom 19. August 2022 E. 4.4, A-5810/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 3.4 m.H. [das BGer ist mit Urteil 2C_55/2022 vom 27. Januar 2022 auf die Beschwerde nicht eingetreten]), weshalb das vorliegende Urteil entsprechend in anonymisierter Form aufzulegen und auf der Internetseite des Bundesverwaltungsgerichts zu publizieren sein wird (Art. 8 Abs. 1 des Informationsreglements für das Bundesverwaltungsgericht vom 21. Februar 2008 [SR

173.320.4]). Dem Anonymisierungsantrag der Beschwerdeführerin wird somit bereits praxismässig Rechnung getragen.

E. 5.1

Die Verfahrenskosten werden in der Regel der unterliegenden Partei auferlegt; unterliegt diese nur teilweise, so werden die Verfahrenskosten ermässigt (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Insgesamt sind die Verfahrenskosten 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]) und ausgangsgemäss der Beschwerdeführerin im Umfang von Fr. 4'500.-- aufzuerlegen. Letzterer Betrag ist dem geleisteten Kostenvorschuss von insgesamt Fr. 5'000.-- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 500.-- ist der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

E. 5.2

Die teilweise obsiegende Beschwerdeführerin hat Anspruch auf eine Parteientschädigung (Art. 64 Abs. 1 VwVG, Art. 7 Abs. 1 VGKE). Da die Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin keine Kostennote eingereicht haben, ist die Parteientschädigung aufgrund der Akten festzusetzen (Art. 14 Abs. 2 VGKE). Die Parteientschädigung wird nach dem notwendigen Zeitaufwand bemessen (Art. 10 Abs. 1 VGKE) und vorliegend praxismässig auf Fr. 750.-- festgesetzt.

E. 6

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen 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. 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.