



2C_270/2022

Urteil vom 27. September 2023

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung

Bundesrichterin Aubry Girardin, Präsidentin,
Bundesrichter Donzallaz,
Bundesrichterin Hänni,
Bundesrichter Hartmann,
Bundesrichterin Ryter,
Gerichtsschreiber Zollinger.

Verfahrensbeteiligte

A. _____,
Beschwerdeführer,
vertreten durch Rechtsanwalt Andreas Kolb,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe DBA (CH-US),

Beschwerde gegen das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts, Abteilung I,
vom 16. März 2022 (A-3358/2021).

Sachverhalt:

A.

Die Steuerbehörde der Vereinigten Staaten von Amerika, der Internal Revenue Service (nachfolgend: ersuchende Behörde), stellte am 3. Dezember 2019 bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) gestützt auf Art. 26 des Abkommens vom 2. Oktober 1996 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen (DBA CH-US; SR 0.672.933.61) ein Amtshilfeersuchen betreffend B. _____ und C. _____ (nachfolgend zusammen: betroffene Personen) für den Zeitraum vom 23. September 2009 bis zum 31. Dezember 2018.

A.a. Die ersuchende Behörde begründete das Amtshilfeersuchen damit, dass sie eine Untersuchung betreffend Steuervergehen durchführe, die die betroffenen Personen begangenen hätten. Die betroffenen Personen müssten ihr gesamtes weltweites Einkommen der Steuerbehörde offenlegen und darauf Steuern zahlen. Durch die Bankmitarbeitenden und die amerikanischen Kunden der Bank seien planmässig Handlungen zur Täuschung der ersuchenden Behörde vorgenommen worden, um erhebliche Beträge an Steuern zu hinterziehen. Der ersuchenden Behörde lägen Indizien vor, dass die betroffenen Personen mit Hilfe und Unterstützung der Bank in betrügerischer Absicht Domizilgesellschaften im Ausland als Bankkontoinhaberinnen eingesetzt und in betrügerischer Absicht Dokumente erstellt hätten, die die Inhaberinnen der Bankkonten falsch wiedergegeben hätten. Die ersuchende Behörde verfüge über Beweise, dass die betroffenen Personen über nicht-deklarierte Bankkonten in der Schweiz verfügten. Die ersuchende Behörde ersuche deshalb um Informationen bei der D. _____ AG (nachfolgend: Informationsinhaberin).

A.b. Mit Editionsverfügung vom 13. Dezember 2019 ersuchte die ESTV die Informationsinhaberin, ihr die ersuchten Informationen innerhalb von zehn Kalendertagen ab Erhalt der Editionsverfügung zuzustellen sowie die im Ausland ansässigen betroffenen Personen über das laufende Amtshilfeverfahren zu informieren und aufzufordern, eine zur Zustellung bevollmächtigte Person in der Schweiz zu bezeichnen. Die Informationsinhaberin konnte die betroffenen Personen am 19. Dezember 2019 über das Amtshilfeverfahren informieren und edierte die verlangten Unterlagen innert erstreckter Frist. A. _____

erscheint in den zu den Bankkontoeröffnungsdokumenten gehörenden "Know your customer"-Dokumenten (nachfolgend: KYC-Dokumenten) mit Vor- sowie Nachnamen und wird dort als sogenannter "Introducer" bezeichnet. Dabei handelt es sich um eine Person, die der Informationsinhaberin den (neuen) Kunden empfiehlt und damit ein- oder zuführt.

A.c. A. _____ nahm am 28. April 2021 zum Amtshilfeersuchen Stellung und brachte vor, dass die Übermittlung der vorgesehenen Informationen, die ihn betreffen, nicht in Betracht komme. Diese würden im ersuchten Zeitraum keine Wirkung entfalten, seien für die Steuersituation der betroffenen Personen voraussichtlich nicht erheblich und höherwertige Interessen stünden einer Übermittlung entgegen.

B. Die ESTV entschied mit Schlussverfügung vom 21. Juni 2021, die sie auch A. _____ als beschwerdeberechtigte Person eröffnete, dass der ersuchenden Behörde Amtshilfe geleistet werde. Dabei sah die ESTV auch die Übermittlung der von der Informationsinhaberin edierten KYC-Dokumenten vor, in denen A. _____ erscheint.

B.a. Am 22. Juli 2021 erhob A. _____ Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht gegen die Schlussverfügung vom 21. Juni 2021. Er verlangte im Wesentlichen, die in der Beschwerdeschrift näher spezifizierten Informationen zu seiner Person in den KYC-Dokumenten seien der ersuchenden Behörde nicht zu übermitteln und die Schlussverfügung vom 21. Juni 2021 sei insoweit aufzuheben.

B.b. Mit Urteil vom 16. März 2022 wies das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerde ab. Es erwog im Wesentlichen, A. _____ erscheine in den KYC-Dokumenten als externer Dritter, wobei er zu einer der beiden betroffenen Personen in beruflicher Verbindung stehe. Er erscheine daher nicht rein zufällig in den KYC-Dokumenten, weshalb die Informationen zu seiner Person voraussichtlich erheblich und daher zu übermitteln seien.

C. Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 4. April 2022 gelangt A. _____ an das Bundesgericht. Er beantragt die Aufhebung des Urteils vom 16. März 2022. Die Schlussverfügung vom 21. Juni 2021 sei aufzuheben, soweit sie die Übermittlung der Informationen zu seiner Person vorsehe.

Während die Vorinstanz auf eine Vernehmlassung verzichtet, beantragt die ESTV, es sei auf die Beschwerde nicht einzutreten, eventualiter sei sie abzuweisen, soweit darauf eingetreten werde. Der Beschwerdeführer repliziert mit Eingabe vom 19. Mai 2022.

Erwägungen:

1. Das Bundesgericht prüft seine Zuständigkeit und die weiteren Eintretensvoraussetzungen von Amtes wegen (Art. 29 Abs. 1 BGG) und mit freier Kognition (vgl. **BGE 147 I 89** E. 1; **146 II 276** E. 1).

1.1. Die frist- (Art. 100 Abs. 1 BGG) und formgerecht (Art. 42 BGG) eingereichte Eingabe betrifft eine Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 82 lit. a BGG) auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen. Art. 83 lit. h BGG sieht vor, dass die Beschwerde an das Bundesgericht gegen Entscheide auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe mit Ausnahme der Amtshilfe in Steuersachen unzulässig ist. Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen ist die Beschwerde gemäss Art. 84a BGG zulässig, 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. Die beschwerdeführende Partei hat in der Begründung darzulegen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist, es sei denn, dies treffe ganz offensichtlich zu (Art. 42 Abs. 2 BGG; vgl. **BGE 146 II 276** E. 1.2.1; **139 II 340** E. 4).

1.1.1. Das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist regelmässig zu bejahen, wenn der Entscheid für die Praxis wegleitend sein kann - namentlich wenn von unteren Instanzen viele gleichartige Fälle zu beurteilen sein werden. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist unter Umständen auch anzunehmen, wenn es sich um eine erstmals zu beurteilende Frage handelt, die einer Klärung durch das Bundesgericht bedarf. Es muss sich allerdings um eine Rechtsfrage handeln, deren Entscheid von ihrem Gewicht her nach einer höchstrichterlichen Klärung ruft. Aber auch eine vom Bundesgericht bereits entschiedene Rechtsfrage kann von grundsätzlicher Bedeutung sein, wenn sich die erneute Überprüfung aufdrängt (vgl. **BGE 139 II 404** E. 1.3; **139 II 340** E. 4; Urteil 2C_1037/2019 vom 27. August 2020 E. 1.2, nicht publ. in: **BGE 147 II 116**).

1.1.2. Der Beschwerdeführer wirft die Frage auf, ob Informationen zu einer Person, die in den Bankkontoeröffnungsunterlagen als "Introducer" bezeichnet werde, für die Besteuerung oder Ermittlung von Steuerstraftaten des wirtschaftlich Berechtigten des Bankkontos voraussichtlich erheblich seien. Der Beschwerdeführer misst der Frage grundsätzliche Bedeutung zu, da die ESTV früher solche Informationen nicht als erheblich erachtet und diesbezüglich eine Praxisänderung vorgenommen habe. Da die Informationen zum "Introducer" regelmässig in den KYC-Dokumenten ausgewiesen würden, sei die Beantwortung der Frage für die Praxis wegleitend. Wie weit die Übermittlungspflichten in Bezug auf Drittpersonen reichten, sei eine in der Praxis bedeutsame Frage. Es sei letztinstanzlich noch nicht geklärt, ob "Introducer" gleich zu behandeln seien wie Bankmitarbeitende.

1.1.3. Nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung sollen durch Art. 4 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz, StAhiG; SR 651.1) Personen geschützt werden, die nichts mit dem im Amtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalt

zu tun haben, deren Namen also rein zufällig in den weiterzuleitenden Dokumenten auftauchen (vgl. Urteil 2C_619/2018 vom 21. Dezember 2018 E. 3.1). Die Übermittlung der Namen von Drittpersonen wird in diesem Sinne nur zugelassen, wenn sie mit Blick auf den vom ersuchenden Staat verfolgten Steuerzweck voraussichtlich erheblich und somit auch verhältnismässig ist, weil eine Unterbindung der Information das Amtshilfeersuchen seines Sinnes entleeren würde. Der Name einer Drittperson kann folglich in den zu übermittelnden Unterlagen belassen werden, wenn dies geeignet ist, die steuerliche Situation der vom Amtshilfeersuchen betroffenen Person zu erhellen (vgl. **BGE 144 II 29** E. 4.2.3 i.f.; **143 II 506** E. 5.2.1; **142 II 161** E. 4.6.1; Urteile 2C_703/2020 vom 15. März 2021 E. 4.2.3; 2C_537/2019 vom 13. Juli 2020 E. 4.3, nicht publ. in: **BGE 147 II 13**).

1.1.4. Die Frage, ob Informationen zu einer Person, die in den Bankkontoeröffnungsunterlagen als "Introducer" bezeichnet wird, als voraussichtlich erheblich zu betrachten sind, hat das Bundesgericht bisher nicht geklärt. Der Beschwerdeführer wirft vor diesem Hintergrund zu Recht die Frage auf, wie mit den Informationen zu solchen Personen im Rahmen eines Amtshilfeersuchens zu verfahren ist und ob die von der Rechtsprechung zu Art. 4 Abs. 3 StAhiG entwickelten Grundsätze auch auf als "Introducer" bezeichnete Personen anzuwenden sind. Es ist dabei ausserdem zu klären, ob die ersuchende Behörde, wie der Beschwerdeführer verlangt, explizit um die Nennung von sogenannten "Introducer" zu ersuchen hat, oder ob es ausreicht, wenn "pauschal" um die Übermittlung der Bankkontoeröffnungsunterlagen samt KYC-Dokumente ersucht wird. Es liegt eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne von Art. 84a BGG vor.

1.2. Soweit der Beschwerdeführer die Aufhebung des Urteils vom 16. März 2022 beantragt, richtet er sich gegen ein verfahrensabschliessendes (Art. 90 BGG) Urteil des Bundesverwaltungsgerichts (Art. 86 Abs. 1 lit. a BGG). Nicht Gegenstand des bundesgerichtlichen Verfahrens bildet hingegen die Schlussverfügung der ESTV vom 21. Juni 2021. Die Schlussverfügung ist durch das vorinstanzliche Urteil ersetzt worden und gilt im Umfang, in dem sie die Übermittlung der Informationen zur Person des Beschwerdeführers vorsieht, inhaltlich als mitangefochten (Devolutiveffekt; vgl. **BGE 134 II 142** E. 1.4; vgl. auch Bst. B.a hiavor). Insoweit der Beschwerdeführer die (teilweise) Aufhebung der Schlussverfügung vom 21. Juni 2021 verlangt, ist auf die Beschwerde nicht einzutreten. Der Beschwerdeführer ist im Übrigen bereits im bundesverwaltungsgerichtlichen Verfahren als Partei beteiligt gewesen und dort mit seinen Anträgen nicht durchgedrungen. Ausserdem ist er durch das angefochtene Urteil in seinen schutzwürdigen Interessen besonders berührt. Er ist somit zur Erhebung des Rechtsmittels legitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG).

1.3. Auf die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist einzutreten, soweit sie sich gegen das angefochtene Urteil richtet.

2.

Mit der Beschwerde kann namentlich die Verletzung von Bundes- und Völkerrecht gerügt werden (Art. 95 lit. a und lit. b BGG). Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), wobei es - unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 2 BGG) - grundsätzlich nur die geltend gemachten Vorbringen prüft, sofern allfällige weitere rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (vgl. **BGE 142 I 135** E. 1.5; **133 II 249** E. 1.4.1). Der Verletzung von Grundrechten geht das Bundesgericht nur nach, falls eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG; vgl. **BGE 147 II 44** E. 1.2; **143 II 283** E. 1.2.2). Diese qualifizierte Rüge- und Begründungspflicht nach Art. 106 Abs. 2 BGG verlangt, dass in der Beschwerde klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids dargelegt wird, inwiefern verfassungsmässige Rechte verletzt worden sein sollen (vgl. **BGE 143 I 1** E. 1.4; **133 II 249** E. 1.4.2). Seinem Urteil legt das Bundesgericht den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG).

3.

Soweit der Beschwerdeführer dartut, er habe in der vorinstanzlichen Beschwerde dargelegt, dass er für die beiden von der Amtshilfe betroffenen Personen "in der Tat gar nicht als 'Introducer'" tätig gewesen sei, richtet er sich gegen den vorinstanzlich ermittelten Sachverhalt. Die diesbezüglichen Ausführungen genügen nicht den Anforderungen an die Begründung von Sachverhaltsrügen (vgl. Art. 106 Abs. 2 BGG; **BGE 139 I 72** E. 9.2.3.6; **133 II 249** E. 1.4.3). Entsprechend ist auf den von der Vorinstanz für das Bundesgericht verbindlich festgestellten Sachverhalt abzustellen (vgl. Art. 105 Abs. 1 BGG; E. 4.1 hiernach; vgl. auch E. 5.2 des angefochtenen Urteils).

4.

Der Beschwerdeführer rügt eine Verletzung von Art. 4 Abs. 3 StAhiG.

4.1. Die Verfahrensbeteiligten sind sich *in tatsächlicher Hinsicht* einig, dass der Beschwerdeführer in zwei Dokumenten mit Vor- und Nachnamen genannt wird, die zur Übermittlung an die ersuchende Behörde vorgesehen sind. Bei den beiden Dokumenten handelt es sich um das jeweilige KYC-Dokument von zwei verschiedenen Bankkonten, deren Bankkontoinhaberinnen zwei Gesellschaften waren. Die von der Amtshilfe betroffenen Personen waren die wirtschaftlich Berechtigten an den Bankkonten. Die beiden Bankkonten wurden im Verlauf des Jahres 2010 wieder geschlossen. In beiden Fällen steht mit Blick auf die vorliegend zu klärenden Fragen im Wesentlichen Folgendes in den beiden KYC-Dokumenten (vgl. E. 5.1 des angefochtenen Urteils) :

"Introducer details: [Beschwerdeführer] - BO of several larger accounts."

"Client is working for existing client who is well known to us and has already recommended [recte: recommended] us several good clients."

4.2. Der *Beschwerdeführer* macht geltend, es dürfe für die Frage der voraussichtlichen Erheblichkeit der Angaben zu seiner Person lediglich darauf ankommen, ob die Übermittlung der Informationen für den dargelegten Steuerzweck erforderlich sei. Dies treffe indes nicht zu: Die Informationen zu einem möglichen "Introducer" seien für die Abklärung des steuerrelevanten Sachverhalts nicht erheblich. Die ersuchende Behörde, so der Beschwerdeführer weiter, erhalte die vollständigen Konto- und Depotauszüge, die Transaktionsbelege, diverse Korrespondenzen und die Angaben zu den Bankkontoinhaberinnen, wirtschaftlich Berechtigten und Zeichnungsberechtigten. Diese Angaben reichten für die Ermittlung von allfälligen Steuerstraftaten der betroffenen Personen aus. Vor diesem Hintergrund überwiege sein Interesse an der Schwärzung der Informationen zu seiner Person auch die Interessen der ersuchenden Behörde an den Angaben zu ihm. Im Übrigen stammten die KYC-Dokumente aus den Jahren 2005 und 2007. Nach Auffassung des Beschwerdeführers sind diese Informationen für den ersuchten Zeitraum vom 23. September 2009 bis zum 31. Dezember 2018 nicht von Bedeutung.

4.3. Die *Vorinstanz* erwägt, der Beschwerdeführer sei zwar vom Amtshilfeersuchen vom 3. Dezember 2019 nicht formell betroffen. Jedoch sei vorgesehen, dass die Informationen zu seiner Person unredigiert an die ersuchende Behörde übermittelt würden. Der Beschwerdeführer habe unbestrittenermassen eine berufliche Verbindung zu einer der beiden Personen, die vom Amtshilfeverfahren formell betroffen seien. Der Beschwerdeführer erscheine daher nicht rein zufällig in den KYC-Dokumenten der Bankkonten, an denen die betroffenen Personen wirtschaftlich berechtigt gewesen seien. Die ersuchende Behörde lege dar, so die Vorinstanz weiter, dass planmässige Handlungen zur Täuschung der ersuchenden Behörde vorgenommen und betrugsmissig Domizilgesellschaften gegründet worden seien. Vor diesem Hintergrund könnten die Informationen über den Beschwerdeführer zur Klärung des steuerrechtlich relevanten Sachverhalts beitragen und seien daher voraussichtlich erheblich (vgl. E. 5.3 des angefochtenen Urteils). Die Situation, so die Vorinstanz weiter, sei nicht vergleichbar mit den Bankmitarbeitenden, die rein zufällig in den Bankunterlagen erschienen (vgl. E. 5.4 des angefochtenen Urteils). Die Übermittlung der Informationen zur Person des Beschwerdeführers sei ferner verhältnismässig (vgl. E. 6 des angefochtenen Urteils). Nach Auffassung der Vorinstanz steht der Übermittlung auch nicht der Umstand entgegen, dass die KYC-Dokumente vor dem ersuchten Zeitraum erstellt worden seien (vgl. E. 7 des angefochtenen Urteils). Letztlich werde auch keine spontane Amtshilfe gewährt, da die KYC-Dokumente vom Amtshilfeersuchen vom 3. Dezember 2019 abgedeckt seien (vgl. E. 8 des angefochtenen Urteils).

4.4. Die *ESTV* bringt vernehmlassungsweise vor, der ersuchte Staat dürfe nur Unterlagen von der Amtshilfe ausschliessen, die mit Sicherheit nicht erheblich seien, denn in der Regel könne nur die ersuchende Behörde abschliessend feststellen, ob eine Information erheblich sei. Bei komplexen Angelegenheiten, wie vorliegend, trage die Information über jede in ein Bankkonto involvierte Person potenziell dazu bei, dass die ersuchende Behörde die (gesellschaftsrechtlichen) Strukturen aufdecken und besser nachvollziehen könne. Jede Konstellation mit einer Person, die in den Bankkontoeröffnungsunterlagen als "Introducer" bezeichnet werde, sei im Einzelfall konkret aufgrund des im Ersuchen aufgeführten Sachverhalts zu beurteilen. Vorliegend bestehe zwischen dem Beschwerdeführer und einer der beiden betroffenen Personen über die Nennung in den KYC-Dokumenten hinaus eine berufliche Verbindung. Deshalb seien die Informationen zur Person des Beschwerdeführers voraussichtlich erheblich.

4.5. Gemäss Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-US tauschen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten die Informationen aus, die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend die unter das Abkommen fallenden Steuern erheblich sein können, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht.

4.5.1. Diese Fassung der Bestimmung geht auf die Änderung vom 23. September 2009 zurück und trat am 20. September 2019 in Kraft (vgl. Protokoll vom 23. September 2009 zur Änderung des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen, unterzeichnet am 2. Oktober 1996 in Washington [nachfolgend: Änderungsprotokoll; AS 2019 3145 ff.]). Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-US setzt voraus, dass die ersuchten Informationen zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts voraussichtlich erheblich sind (vgl. **BGE 147 II 13** E. 3.4.2). Nach der ständigen bundesgerichtlichen Rechtsprechung soll das Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit einen möglichst umfassenden Informationsaustausch gewährleisten. Dabei ist es den Vertragsstaaten klarerweise nicht gestattet, Informationen aufs Geratewohl (sogenannte "fishing expeditions") oder Auskünfte zu verlangen, von denen wenig wahrscheinlich ist, dass sie Licht in die Steuerangelegenheiten einer bestimmten steuerpflichtigen Person bringen würden (vgl. **BGE 146 II 150** E. 6.1.1 f.; **143 II 185** E. 3.3.1; **142 II 161** E. 2.1.1; **141 II 436** E. 4.4.3; vgl. auch Art. 7 lit. a StAhiG).

4.5.2. Die Übermittlung von Informationen zu Personen, die nicht betroffene Personen sind, ist laut Art. 4 Abs. 3 StAhiG 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.

Die Bestimmung ist restriktiv auszulegen, sodass ihre Anwendung nicht dazu führt, dass das Amtshilfeersuchen an Bedeutung verliert, sondern - vorbehaltlich der "fishing expeditions" - einen möglichst umfassenden Informationsaustausch ermöglicht (vgl. **BGE 142 II 161** E. 4.6.1). Die Übermittlung der Informationen zu Drittpersonen wird in diesem Sinne zugelassen, wenn sie mit Blick auf den vom ersuchenden Staat verfolgten Steuerzweck voraussichtlich erheblich und somit auch verhältnismässig ist, weil eine Unterbindung der Information das Amtshilfeersuchen seines Sinnes entleeren würde. Der Name einer Drittperson kann folglich in den zu übermittelnden Unterlagen belassen werden, wenn dies geeignet ist, die steuerliche Situation der vom Amtshilfeersuchen betroffenen Person zu erhellen (vgl. **BGE 144 II 29** E. 4.2.3 i.f.; **143 II 506** E. 5.2.1; **142 II 161** E. 4.6.1; Urteil 2C_703/2020 vom 15. März 2021 E. 4.2.3; 2C_537/2019 vom 13. Juli 2020 E. 4.3, nicht publ. in: **BGE 147 II 13**).

4.6. Die Vorinstanz geht zutreffend davon aus, dass auf das vorliegende Amtshilfeersuchen vom 3. Dezember 2019 die revidierte Fassung von Art. 26 DBA CH-US Anwendung findet, die am 20. September 2019 in Kraft getreten ist (vgl. E. 4.5.1 hiervor; Art. 5 Abs. 2 lit. b des Änderungsprotokolls, wonach seine Bestimmungen auf Ersuchen Anwendung finden, die am oder nach dem Datum des Inkrafttretens gestellt werden; Urteil 2C_880/2020 vom 15. Juni 2021 E. 3.1). Überdies wurde in zulässiger Weise um Amtshilfe ab dem 23. September 2009 ersucht (vgl. Art. 5 Abs. 2 lit. b Ziff. i des Änderungsprotokolls, wonach sich die in Art. 26 Abs. 5 DBA CH-US beschriebenen Bankinformationen und Informationen über Beteiligungsverhältnisse an Personen auf einen Zeitraum beziehen müssen, der mit der Unterzeichnung des Protokolls beginnt; **BGE 139 II 404** E. 1.1).

4.7. Der Beschwerdeführer ist formell nicht vom Amtshilfeersuchen vom 3. Dezember 2019 betroffen. Es handelt sich bei ihm somit um eine Drittperson. Die Vorinstanz bringt vor diesem Hintergrund die von der Rechtsprechung zu Art. 4 Abs. 3 StAhiG entwickelten Grundsätze zu Drittpersonen zur Anwendung (vgl. E. 4.5.2 hiervor).

4.7.1. Der vorinstanzlichen Auffassung ist zu folgen: Die von der Rechtsprechung zu Art. 4 Abs. 3 StAhiG entwickelten Grundsätze sind ohne Weiteres auch für die Übermittlung von Informationen zu Personen anwendbar, die in den Bankkontoeröffnungsunterlagen - namentlich in den KYC-Dokumenten - als "Introducer" erwähnt werden. Diese Informationen können demnach in den zu übermittelnden Unterlagen belassen werden, wenn diese geeignet sind, die steuerliche Situation der vom Amtshilfeersuchen (formell) betroffenen Person zu erhellen (vgl. **BGE 144 II 29** E. 4.2.3 i.f.; **142 II 161** E. 4.6.1; Urteil 2C_703/2020 vom 15. März 2021 E. 4.2.3). Für die Übermittlung der Informationen zur Person des Beschwerdeführers ist es demnach erforderlich, dass die Informationen zu ihm voraussichtlich erheblich sind (vgl. E. 4.7.2 hiernach) und die Übermittlung dieser Informationen verhältnismässig ist (vgl. E. 4.7.3 hiernach).

4.7.2. Die vorinstanzlichen Erwägungen zum Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit sind vorliegend nicht zu beanstanden (vgl. E. 5.3 des angefochtenen Urteils; zum Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit vgl. **BGE 146 II 150** E. 6.1.1 f.; **143 II 185** E. 3.3.1; **142 II 161** E. 2.1.1; **141 II 436** E. 4.4.3).

4.7.2.1. Es ist unter den Verfahrensbeteiligten unbestritten, dass der Beschwerdeführer mit einer der beiden formell vom Amtshilfeverfahren betroffenen Personen eine berufliche Verbindung aufweist. Er war mit dieser Person gemeinsam im Vorstand einer Gesellschaft tätig. Nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung sollen durch Art. 4 Abs. 3 StAhiG Personen geschützt werden, die nichts mit dem im Amtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalt zu tun haben - deren Namen mithin zufällig in den weiterzuleitenden Dokumenten auftauchen (vgl. Urteil 2C_619/2018 vom 21. Dezember 2018 E. 3.1).

4.7.2.2. Dies trifft beim Beschwerdeführer nach dem Gesagten indes nicht zu: Aufgrund der beruflichen Verbindung findet sich der Vor- und Nachname des Beschwerdeführers nicht mehr rein zufällig in den KYC-Dokumenten der Bankkonten wieder, an denen die betroffenen Personen wirtschaftlich berechtigt waren. Die ersuchende Behörde legte im Amtshilfeersuchen überdies dar, dass die betroffenen Personen planmässig Handlungen zur Täuschung der ersuchenden Behörde vorgenommen hätten. Ihr lägen Indizien vor, dass die betroffenen Personen mit Hilfe und Unterstützung der Informationsinhaberin in betrügerischer Absicht Domizilgesellschaften im Ausland als Bankkontoinhaberinnen eingesetzt und in betrügerischer Absicht Dokumente erstellt hätten, die die Inhaberinnen der Bankkonten falsch wiedergegeben hätten (vgl. Bst. A.a hiervor). Vor diesem Hintergrund ist es nicht unwahrscheinlich, dass zwischen den nicht-deklarierten Bankkonten bei der Informationsinhaberin, dem Umstand, dass der Beschwerdeführer die betroffenen Personen der Informationsinhaberin empfohlen ("introduced") hat, und der beruflichen Verbindung zwischen diesen Personen, ein Zusammenhang besteht. Die Vorinstanz kommt daher zu Recht zum Schluss, dass die Informationen über den Beschwerdeführer für die ersuchende Behörde bei der Analyse der Geldflüsse und damit letztlich für die Besteuerung der beiden von der Amtshilfe betroffenen Personen relevant sein können.

4.7.2.3. Entsprechend stösst auch das Vorbringen des Beschwerdeführers ins Leere, wonach er gleich zu behandeln sei wie die Bankmitarbeitenden, deren Namen und andere Identifikationsmerkmale grundsätzlich aus den zu übermittelnden Unterlagen zu entfernen sind (vgl. **BGE 143 II 506** E. 5.2.1; Urteil 2C_537/2019 vom 13. Juli 2020 E. 4.3). Die Informationen zu den Bankmitarbeitenden haben regelmässig keinerlei Bezug zum im Amtshilfeverfahren geschilderten Sachverhalt (vgl. **BGE 144 II 29** E. 4.2.4). Die Vorinstanz erwägt daher zu Recht, dass angesichts der erstellten beruflichen Verbindung die Informationen zur Person des Beschwerdeführers zur Klärung des steuerrechtlich erheblichen Sachverhalts bei den von der Amtshilfe formell betroffenen Personen beitragen kann. Das Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit ist somit erfüllt.

4.7.3. Im Weiteren erweist sich die Übermittlung der Informationen als verhältnismässig. Der Beschwerdeführer macht vor Bundesgericht bloss geltend, dass sein Interesse an der informationellen Selbstbestimmung überwiege, da die Informationen zu seiner Person irrelevant seien. Mit diesem Vorbringen zielt der Beschwerdeführer allerdings erneut auf das Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit. Andere Umstände, die die Übermittlung der Informationen als unverhältnismässig erscheinen lassen, trägt der Beschwerdeführer weder vor noch sind solche offenkundig. Soweit der Beschwerdeführer unter dem Titel der Verhältnismässigkeit eine Verletzung des Spezialitätsprinzips rügt, ist Folgendes zu erwägen: Der Beschwerdeführer ist als Drittperson durch das Spezialitätsprinzip geschützt (vgl. **BGE 146 I 172** E. 7.3.3; Urteil 2C_537/2019 vom 13. Juli 2020 E. 3.5 und E. 4.3 i.f.). Die ESTV informierte die ersuchende Behörde in der Schlussverfügung vom 21. Juni 2021 über den Umfang der Verwendungsbeschränkung der ersuchten Informationen. Der Beschwerdeführer führt in diesem Zusammenhang aus, die "geopolitischen Verwerfungen der letzten Wochen" würden Zweifel daran wecken, dass die ersuchende Behörde das Spezialitätsprinzip einhalte. Seine Ausführungen bleiben allerdings pauschal und unsubstanziert. Damit tut der Beschwerdeführer namentlich keine konkreten, nachgewiesenen Anhaltspunkte dar, dass die ersuchende Behörde das Spezialitätsprinzip nicht einhalten

würde (vgl. auch Urteil 2C_173/2023 vom 29. März 2023 E. 1.6). Auch dieser Einwand des Beschwerdeführers vermag die Verhältnismässigkeit der Amtshilfe nicht infrage zu stellen und steht der Übermittlung der Informationen zu seiner Person somit nicht entgegen.

4.7.4. Die Voraussetzungen von Art. 4 Abs. 3 StAhiG zur Übermittlung der Informationen zur (Dritt-) Person des Beschwerdeführers sind folglich erfüllt.

4.8. Zu prüfen bleibt, ob die ESTV mit der Übermittlung der Informationen zur Person des Beschwerdeführers spontane Amtshilfe leistet und ob der Amtshilfe entgegensteht, dass die KYC-Dokumente vor dem ersuchten Zeitraum erstellt wurden.

4.8.1. Die ESTV wurde am 3. Dezember 2019 um folgende Informationen ersucht (Bst. A.c. [Sachverhalt] des angefochtenen Urteils) :

"Regardless of date, information regarding the identification and opening of the account, including account opening documents [...]."

Das Bundesgericht hat bereits festgehalten, dass Bankkontoeröffnungsunterlagen, sonstige Vereinbarungen und KYC-Dokumente, die das Verhältnis zwischen der Bank und der Kundin oder dem Kunden während dessen Dauer regeln, im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens zu übermitteln sind, auch wenn sie vor dem ersuchten Zeitraum erstellt wurden. Dabei sind lediglich diejenigen Stellen zu schwärzen, deren Erheblichkeit unwahrscheinlich ist (vgl. Urteil 2C_703/2020 vom 15. März 2021 E. 7.4.2).

4.8.2. Diese Erwägung ist auch für die vorliegend umstrittenen KYC-Dokumente aus den Jahren 2005 und 2007 einschlägig. Zunächst ordnet die Vorinstanz die beiden Dokumente zu Recht den ersuchten Bankkontoeröffnungsunterlagen zu ("account opening documents"). Diesbezüglich stösst die Auffassung des Beschwerdeführers ins Leere, wonach die ersuchende Behörde ausdrücklich um die Nennung der als "Introducer" bezeichneten Personen zu ersuchen habe. Die ESTV leistet somit keine spontane Amtshilfe.

4.8.3. Alsdann sind die KYC-Dokumente trotz deren Erstellung vor dem 23. September 2009 rechtsprechungsgemäss der ersuchenden Behörde zu übermitteln (vgl. E. 4.8.1 hiervor). Da die Informationen zur Person des Beschwerdeführers zur Klärung des steuerrechtlich erheblichen Sachverhalts voraussichtlich erheblich sind (vgl. E. 4.7.2 hiervor), besteht entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers auch keine Veranlassung, die von ihm genannten Stellen zu schwärzen.

5.

Im Ergebnis ist die Beschwerde unbegründet, weshalb sie abzuweisen ist, soweit darauf eingetreten wird. Diesem Verfahrensausgang entsprechend trägt der Beschwerdeführer die Gerichtskosten (Art. 66 Abs. 1 BGG). Parteientschädigungen sind nicht geschuldet (Art. 68 Abs. 1 und Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 5'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten und dem Bundesverwaltungsgericht, Abteilung I, mitgeteilt.

Lausanne, 27. September 2023

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Die Präsidentin: F. Aubry Girardin

Der Gerichtsschreiber: M. Zollinger