

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 109/2022

Urteil vom 30. Januar 2023

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

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

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

gegen

A. _____,
Beschwerdegegner,
vertreten durch Yves Sommer und/oder Bruno Hunziker, Rechtsanwälte,

Gegenstand
Amtshilfe (DBA CH-KR),

Beschwerde gegen das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts, Abteilung I,
vom 11. Januar 2022 (A-694/2021).

Sachverhalt:

A.
Am 17. Juli 2020 richtete der National Tax Service der Republik Korea (nachfolgend: ersuchende Behörde) ein Amtshilfeersuchen an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV). Die ersuchende Behörde stützte sich dabei auf Art. 25 des Abkommens vom 12. Februar 1980 zwischen der Schweiz und der Republik Korea zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (DBA CH-KR; SR 0.672.928.11).

A.a. Als vom Amtshilfeersuchen betroffene Personen nannte die ersuchende Behörde mutmasslich, namentlich nicht bekannte, in der Republik Korea (nachfolgend: Südkorea) steuerpflichtige Personen, welche anhand von zwei dem Ersuchen beigelegten Listen mit Kundennummern und weiteren Angaben identifizierbar seien. Dabei äusserte die ersuchende Behörde den Verdacht, bezüglich der in der Liste enthaltenen Konten könnten innerstaatliche Meldepflichten verletzt worden sein. Der im Amtshilfeersuchen angegebene Steuerzweck ist die Veranlagung und Erhebung der koreanischen Einkommenssteuern sowie die Ermittlung und Verfolgung in Steuerangelegenheiten. Das Ersuchen betrifft die Steuerjahre 2011 bis 2019. Als Informationsinhaber in der Schweiz wird die Bank B. _____ AG (nachfolgend: Informationsinhaberin) genannt.

A.b. Am 19. August 2020 erliess die ESTV eine Editionsverfügung, mit der sie die Informationsinhaberin

aufforderte, die verlangten Informationen zu edieren. Die Informationsinhaberin edierte die Unterlagen am 14. September 2020. Mit Schreiben vom 30. Oktober 2020 informierte die ESTV A._____ über das Verfahren und gewährte ihm am 16. Dezember 2020 Akteneinsicht. In diesem Schreiben setzte ihm die ESTV überdies eine Frist von 10 Tagen zur Stellungnahme. In der Folge nahm A._____ Stellung und widersetzte sich der Übermittlung der Informationen.

B.

Am 15. Januar 2021 erliess die ESTV eine Schlussverfügung gegenüber A._____. Die ESTV kommt darin zum Schluss, dass Amtshilfe zu leisten sei.

B.a. Am 15. Februar 2021 reichte A._____ gegen die Schlussverfügung vom 15. Januar 2021 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht ein. Er beantragte, dass die angefochtene Schlussverfügung aufzuheben und das Amtshilfeersuchen der ersuchenden Behörde abzuweisen sei, soweit darauf eingetreten werde. Eventualiter sei die angefochtene Schlussverfügung aufzuheben und die Sache zur Neubeurteilung im Sinne der Begründung der Beschwerde an die ESTV zurückzuweisen.

B.b. Das Bundesverwaltungsgericht hiess die Beschwerde mit Urteil vom 11. Januar 2022 gut und hob die Schlussverfügung vom 15. Januar 2021 auf. Es ordnete an, dass keine Amtshilfe geleistet werde.

C.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 31. Januar 2022 gelangt die ESTV an das Bundesgericht. Sie beantragt die Aufhebung des Urteils vom 11. Januar 2022. Die Schlussverfügung vom 15. Januar 2021 sei zu bestätigen. Eventualiter sei die Angelegenheit zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

Während die Vorinstanz auf eine Vernehmlassung verzichtet, beantragt A._____ (nachfolgend: Beschwerdegegner) die Abweisung der Beschwerde, soweit darauf eingetreten werde.

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; Art. 84a BGG) und richtet sich gegen ein verfahrensabschliessendes (Art. 90 BGG) Urteil des Bundesverwaltungsgerichts (Art. 86 Abs. 1 lit. a BGG). Die ESTV ist zur Erhebung des Rechtsmittels legitimiert (Art. 89 Abs. 2 lit. a BGG; vgl. Urteile 2C 282/2021 vom 15. Juni 2022 E. 1.1; 2C 703/2020 vom 15. März 2021 E. 1.1; 2C 310/2020 vom 1. Dezember 2020 E. 1.3).

1.2. 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; 133 IV 131 E. 3).

1.2.1. 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. Eine vom Bundesgericht bereits entschiedene Rechtsfrage kann auch 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).

1.2.2. Im Übrigen liegt eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, wenn die Vorinstanz von der bundesgerichtlichen Rechtsprechung abweicht (vgl. Urteile 2C 662/2021 und 2C 663/2021 vom 18. März 2022 E. 1.2.1 i.f.; 2C 352/2020 vom 26. Mai 2020 E. 2.1; 2C 712/2019 vom 1. September 2019 E. 2.1; 2C 286/2019 vom 9. April 2019 E. 2.1). Es obliegt allein dem Bundesgericht zu entscheiden, ob es seine Praxis zu bestätigen oder zu ändern gedenkt (vgl. Botschaft vom 28. Februar 2001 zur Totalrevision der Bundesrechtspflege, BBl 2001 4202 ff., S. 4310). Es muss sich dabei allerdings um eine Angelegenheit handeln, in der die Vorinstanz in einem Punkt abweicht, der vom Bundesgericht bereits entschieden wurde, für dessen Beurteilung gestützt auf die konkreten Umstände kein Spielraum besteht und der für den Ausgang der Streitsache entscheidend ist. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn die Vorinstanz die Amtshilfe aufgrund eines Kriteriums gewährt oder verweigert, welches in einem bundesgerichtlichen Urteil ausdrücklich ausgeschlossen wurde.

1.2.3. Als Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist nach Ansicht der ESTV vorliegend zu beurteilen, ob ein vor dem ersuchten Zeitraum von der Informationsinhaberin hinterlegter Domizilcode einen genügenden Anknüpfungspunkt zum ersuchenden Staat begründe und inwiefern dieser im Rahmen der internationalen Amtshilfe in Steuersachen überprüft und durch den Nachweis eines anderweitigen Domizils im ersuchten Zeitraum widerlegt werden könne. Die ESTV leitet die grundsätzliche Bedeutung der Rechtsfrage zunächst aus dem Umstand ab, dass die ersuchenden Behörden bei nicht namentlichen Listen- und Gruppensuchen als Anknüpfungspunkt für eine potenzielle Steuerpflicht in ihrem Hoheitsgebiet oftmals - wie vorliegend - auf den von der Informationsinhaberin hinterlegten Domizilcode verweisen würden. Nach Auffassung der ESTV gelte nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung alsdann, dass der steuerrechtliche Wohnsitz im internationalen Kontext nicht im Rahmen des Amtshilfverfahrens überprüft werde. Obwohl die Vorinstanz in der vorliegenden Angelegenheit den Domizilcode zum Zeitpunkt der Entstehung der massgebenden Listen nicht infrage stelle, lasse sie den Nachweis des Beschwerdegegners gelten, wonach dieser im ersuchten Zeitraum ein anderes Domizil gehabt habe und damit in einem Drittland ansässig gewesen sei. Das vorinstanzliche Vorgehen widerspreche der bundesgerichtlichen Rechtsprechung.

1.2.4. Nach der ständigen bundesgerichtlichen Rechtsprechung gilt, dass die Bestimmung des Steuerwohnsitzes der betroffenen Person im internationalen Kontext eine materielle Frage darstellt, die von der ESTV nicht im Rahmen des Amtshilfverfahrens zu klären ist, sondern in die Zuständigkeit der Behörden des ersuchenden Staats fällt (vgl. BGE 145 II 112 E. 2.2.2; 142 II 218 E. 3.2; Urteile 2C 622/2022 vom 29. Juli 2022 E. 1.2.1; 2C 953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.7; 2C 805/2018 vom 23. August 2019 E. 4.5). Demgegenüber erwägt die Vorinstanz, der Beschwerdegegner habe ein Schreiben der Informationsinhaberin vom 10. Februar 2021 eingereicht. Darin bestätige die Informationsinhaberin, dass der Beschwerdegegner im relevanten und ersuchten Zeitraum (Steuerjahre 2011 bis 2019) kein Domizil in Südkorea gehabt habe. Dem Beschwerdegegner, so die Vorinstanz folgernd, gelinge es damit, nachzuweisen, dass der Domizilcode für den ersuchten Zeitraum unrichtig sei und der Zusammenhang zwischen den verlangten Informationen und der Untersuchung in Südkorea wenig wahrscheinlich erscheine (vgl. auch E. 4.3 hiernach).

1.2.5. Nach dem Dargelegten weist die ESTV zu Recht darauf hin, dass die vorinstanzliche Würdigung im Widerspruch zur ständigen bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu stehen scheint. Im Lichte der vorinstanzlichen Erwägung, wonach es dem Beschwerdegegner gelungen sei, die voraussichtliche Erheblichkeit mit dem Nachweis eines anderweitigen Domizils sofort zu entkräften, drängt sich daher eine Anhandnahme der Streitsache auf. Im Wesentlichen ist nachfolgend zu klären, ob die ersuchte Behörde der ersuchenden Behörde vorgreifen und die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes auf internationaler Ebene bereits im Rahmen des Amtshilfverfahrens vorwegnehmen darf. Es liegt eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne von Art. 84a BGG vor.

1.3. Die ESTV stellt noch eine weitere Rechtsfrage, der sie grundsätzliche Bedeutung beimisst (vgl. E. 4.5.3 hiernach). Ob bei mehreren dem Bundesgericht unterbreiteten Rechtsfragen alle das Erfordernis der grundsätz-

lichen Bedeutung erfüllen, ist nicht massgebend. Es genügt, dass eine solche Frage vorliegt. Diesfalls tritt das Bundesgericht auf die Beschwerde ein. Es prüft diese nach Massgabe des Bundesgerichtsgesetzes umfassend (vgl. E. 2 hiernach) und nicht nur in Bezug auf diejenigen Fragen, welche von grundsätzlicher Bedeutung sind (vgl. BGE 141 II 14 E. 1.2.2.4; Urteile 2C 282/2021 vom 15. Juni 2022 E. 1.3; 2C 703/2020 vom 15. März 2021 E. 1.3). Nach dem Dargelegten ist auf die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten einzutreten.

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 Begründungsobliegenheit 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.

Beim Amtshilfeersuchen der ersuchenden Behörde vom 17. Juli 2020 handelte es sich um ein Listenersuchen (zum Begriff des Listenersuchens vgl. BGE 146 II 150 E. 4.3; 143 II 628 E. 4.4 und E. 5.1). Unter den Verfahrensbeteiligten ist im bundesgerichtlichen Verfahren unbestritten, dass das Amtshilfeersuchen vom 17. Juli 2020 die vom Bundesgericht gestellten Anforderungen an Listenersuchen erfüllt (vgl. dazu BGE 146 II 150 E. 6.1.3; 143 II 628 E. 5; vgl. auch BGE 143 II 136 E. 6). Die Vorinstanz erwägt daher zu Recht, dass sich die voraussichtliche Erheblichkeit der ersuchten Informationen betreffend die von den Listen betroffenen Personen grundsätzlich bereits aus dem Amtshilfeersuchen ergebe und folglich ein zulässiges Ersuchen vorliege (vgl. E. 3.1 f. des angefochtenen Urteils).

4.

Die ESTV beanstandet, dass die Vorinstanz die voraussichtliche Erheblichkeit der durch die ersuchende Behörde verlangten Informationen letztlich mit der Begründung verneint, der Beschwerdegegner habe den Nachweis erbracht, wonach er im ersuchten Zeitraum kein Domizil im ersuchenden Staat gehabt habe. Die Vorinstanz verletze damit Art. 25 DBA CH-KR.

4.1. Die ESTV macht geltend, bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit beschränke sich die Rolle des ersuchten Staats darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt zusammenhängen und ob sie potenziell dazu geeignet seien, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden. Der Beschwerdegegner, so die ESTV, habe sich unbestrittenermassen mit seiner individuellen Kundennummer auf den ersuchten Listen mit dem Domizilcode für Südkorea befunden. Damit habe nach ständiger Rechtsprechung ein hinreichender Anknüpfungspunkt für eine mögliche Steuerpflicht im ersuchenden Staat bestanden. Hingegen sei es nicht Aufgabe des ersuchten Staats, zu prüfen, ob nach ausländischem Recht im relevanten Zeitraum tatsächlich eine Steuerpflicht bestanden habe. Demgegenüber, so die ESTV weiter, nehme die Vorinstanz, indem sie den ersuchten Informationen die voraussichtliche Erheblichkeit aufgrund einer bankintern registrierten Domiziladresse in Indonesien abspreche, implizit eine Prüfung des steuerrechtlichen Wohnsitzes des Beschwerdegegners auf internationaler Ebene vor. Ausserdem lasse die Vorinstanz hierfür ein Schreiben genügen, das nicht von einer staatlich legitimierten Stelle ausgestellt worden sei, sondern von der Informationsinhaberin. Würden solche Schreiben künftig tatsächlich zur Widerlegung des Anknüpfungspunkts zum ersuchenden Staat und der voraussichtlichen Erheblichkeit der verlangten Informationen zugelassen, wäre es faktisch der jeweiligen Informationsinhaberin überlassen, über den Umfang der internationalen Amtshilfe in Steuersachen zu entscheiden.

4.2. Gemäss Art. 25 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-KR 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 voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht (vgl. auch Ziff. 2 des Protokolls zum DBA CH-KR; 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).

4.2.1. Im Amtshilfeverfahren ist - über den aufgrund des Erfordernisses der voraussichtlichen Erheblichkeit notwendigen Bezug zum von der ersuchenden Behörde dargestellten Sachverhalt hinaus - nicht zu klären, ob eine im Rahmen dieses Verfahrens erlangte Information im Steuerverfahren des ersuchenden Staats tatsächlich von Bedeutung ist und verwertet werden kann (vgl. auch Urteile 2C 662/2021 und 2C 663/2021 vom 18. März 2022 E. 5.4). Nach der bundesgerichtlichen Praxis hat sich der ersuchte Staat im Rahmen des Amtshilfeverfahrens daher nicht zum innerstaatlichen Steuer- und Verfahrensrecht des ersuchenden Staats zu äussern. Für die voraussichtliche Erheblichkeit reicht vielmehr aus, dass die ersuchten Informationen für eine Verwendung im ausländischen Verfahren als potenziell geeignet erscheinen (vgl. BGE 144 II 206 E. 4.3; Urteile 2C 232/2020 vom 19. Januar 2021 E. 3.4; 2C 1162/2016 vom 4. Oktober 2017 E. 6.3; 2C 241/2016 vom 7. April 2017 E. 5.4).

Ausserdem stellt die Bestimmung des Steuerwohnsitzes der betroffenen Person im internationalen Kontext eine materielle Frage dar, die von den Behörden des ersuchten Staats nicht im Rahmen des Amtshilfeverfahrens zu klären ist, sondern in die Zuständigkeit der Behörden des ersuchenden Staats fällt (vgl. BGE 145 II 112 E. 2.2.2; 142 II 218 E. 3.6 f.; 142 II 161 E. 2.2.2). Deshalb ist es im Grundsatz unbehelflich, wenn sich die betroffene Person im Rahmen des Amtshilfeverfahrens auf eine (unbeschränkte) Steuerpflicht in einem anderen (als dem ersuchenden) Staat beruft (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.2 ff.; Urteile 2C 762/2022 vom 23. September 2022 E. 1.3; 2C 622/2022 vom 29. Juli 2022 E. 1.2.1; 2C 552/2022 vom 14. Juli 2022 E. 1.3; 2C 805/2018 vom 23. August 2019 E. 4.5).

4.2.2. Nach dem (völkerrechtlichen) Grundsatz von Treu und Glauben im Sinne von Art. 26 des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge (SR 0.111) wird vermutet, dass ein staatsvertraglich gebundener Staat nach Treu und Glauben handelt. Im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen bedeutet diese Vermutung, dass der ersuchte Staat auf die Angaben des ersuchenden Staats vertraut (sogenanntes Vertrauensprinzip; vgl. BGE 146 II 150 E. 7.1).

Zwar steht es dem ersuchten Staat offen, zu prüfen, ob die erbetenen Informationen für den vom ersuchenden Staat angestrebten steuerlichen Zweck voraussichtlich erheblich sind. Allerdings verpflichtet das völkerrechtliche Vertrauensprinzip ihn im Grundsatz dennoch, sich auf die Angaben zu verlassen, die der ersuchende Staat mitteilt (vgl. BGE 144 II 206 E. 4.4; 142 II 161 E. 2.1.3; 142 II 218 E. 3.3). Das Vertrauensprinzip schliesst daher nicht aus, dass der ersuchte Staat vom ersuchenden Staat zusätzliche Erklärungen verlangt, wenn ernsthafte Zweifel an der Einhaltung der völkerrechtlichen Grundsätze oder an der voraussichtlichen Erheblichkeit der ersuchten Informationen bestehen. Die Vermutung des guten Glaubens kann nur aufgrund konkreter, nachgewiesener Anhaltspunkte umgestossen werden (vgl. BGE 146 II 150 E. 7.1; 144 II 206 E. 4.4; Urteil 2C 241/2016 vom 7. April 2017 E. 5.5).

4.3. Die Vorinstanz erwägt, der Beschwerdegegner habe ein Schreiben der Informationsinhaberin vom 10. Februar 2021 eingereicht. In diesem Schreiben bestätige die Informationsinhaberin, dass im ersuchten Zeitraum vom 1. Januar 2011 bis 31. Dezember 2019 kein Domizil der betroffenen Person in Südkorea bestanden habe. Für den Zeitraum von 2011 bis zur Saldierung des Bankkontos im Jahr 2017 habe die Informationsinhaberin als Domizilland Indonesien in den Systemen registriert. Als letztbekannte Adresse gebe die Informationsinhaberin im besagten Schreiben eine schweizerische Adresse an. Im Weiteren, so die Vorinstanz weiter, seien betreffend den relevanten Zeitraum auch sonst keine Anknüpfungspunkte zu Südkorea aus den Akten ersichtlich und würden auch nicht geltend gemacht. Der alleinige Umstand, dass der Beschwerdegegner in früheren Jahren einmal in Südkorea gelebt und dort für ein Schweizer Unternehmen gearbeitet habe, stelle für die vorliegend relevante Periode keine genügende Anknüpfung dar.

Der Domizilcode, so die Vorinstanz folgernd, stelle sich damit für den ersuchten Zeitraum als falsch heraus. Zudem bestünden keine Hinweise dafür, dass die Angaben der Informationsinhaberin nicht zutreffen sollten. Entsprechend gelinge es dem Beschwerdegegner mit diesem Schreiben vom 10. Februar 2021 zu belegen, dass

der Domizilcode für den relevanten Zeitraum unrichtig sei und der Zusammenhang zwischen den verlangten Informationen und der Untersuchung in Südkorea wenig wahrscheinlich erscheine. Die von der ersuchenden Behörde im Zusammenhang mit der Besteuerung des Beschwerdegegners ersuchten Informationen erschienen nicht als geeignet, seine Einkommensbesteuerung und damit seine Steuersituation in Südkorea zu beeinflussen. Der Beschwerdegegner habe aufgezeigt, dass den Informationen im vorliegenden Fall die voraussichtliche Erheblichkeit fehle.

4.4. Im Folgenden ist zu klären, ob ein vor dem ersuchten Zeitraum von der Informationsinhaberin hinterlegter Domizilcode einen genügenden Anknüpfungspunkt zum ersuchenden Staat begründet und ob dieser im Rahmen der internationalen Amtshilfe in Steuersachen überprüft und durch den Nachweis eines anderweitigen Domizils im ersuchten Zeitraum widerlegt werden kann.

Es ist vorab festzuhalten, dass vorliegend kein Grund zur Annahme besteht, dass der Domizilcode in den dem Ersuchen vom 17. Juli 2020 beigelegten Listen im Zeitpunkt von deren Erstellung nicht richtig gewesen sein sollte. Dies wird weder vom Beschwerdegegner behauptet noch ergeben sich hierfür Hinweise aus den vorinstanzlichen Feststellungen (vgl. E. 3.3 des angefochtenen Urteils). Es ist vielmehr davon auszugehen, dass im Zeitpunkt der Erstellung der Listen der Domizilcode, der den Beschwerdegegner betrifft, korrekt gewesen ist. Dass ein Bezugspunkt des Beschwerdegegners zu Südkorea bestanden hat, anerkennt überdies auch die Vorinstanz. Sie stellt fest, dass der Beschwerdegegner früher in Südkorea gelebt und gearbeitet habe (vgl. E. 3.3 des angefochtenen Urteils). Im Übrigen legt die ersuchende Behörde dar, dass sich der Domizilcode in den bisherigen Überprüfungen jeweils als korrekt erwiesen habe (vgl. auch Urteile 2C 55/2022 vom 27. Januar 2022 E. 1.3.2; 2C 56/2022 vom 27. Januar 2022 E. 1.3.2). Ein Zusammenhang zwischen den ersuchten Informationen und der Untersuchung erscheint vor diesem Hintergrund als hinreichend wahrscheinlich. Angesichts dieser Ausgangslage begründet ein vor dem ersuchten Zeitraum hinterlegter Domizilcode ohne Weiteres einen genügenden Anknüpfungspunkt zum ersuchenden Staat, der für einen der Hinterlegung des Domizilcodes nachfolgenden Zeitraum um Informationen ersucht. Unter diesen Umständen sind die den Beschwerdegegner betreffenden, ersuchten Informationen grundsätzlich als voraussichtlich erheblich zu beurteilen.

4.5. Das vom Beschwerdegegner im vorinstanzlichen Verfahren eingereichte Schreiben der Informationsinhaberin vom 10. Februar 2021 vermag die voraussichtliche Erheblichkeit der ersuchten Informationen sodann nicht infrage zu stellen.

4.5.1. Für das Amtshilfeverfahren gilt, dass die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes in die ausschliessliche Zuständigkeit der Behörde des ersuchenden Staats fällt (vgl. E. 4.2.1 hiavor). Eine von einem Amtshilfeersuchen betroffene Person kann - bei ansonsten genügendem Bezug zum dargestellten Sachverhalt - daher den Informationsaustausch nicht mit der Begründung vereiteln, dass sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz im ersuchten Zeitraum nicht im ersuchenden Staat hatte. Dies hat die betroffene Person im Grundsatz vor den Behörden des ersuchenden Staats im Rahmen des dortigen Steuerverfahrens geltend zu machen (vgl. BGE 144 II 206 E. 4.6; 143 II 202 E. 6.3.6; 142 II 161 E. 2.2; 142 II 218 E. 3.6 f.).

4.5.2. Vorliegend zielt das vom Beschwerdegegner eingereichte Schreiben der Informationsinhaberin vom 10. Februar 2021 im Kern auf den steuerrechtlichen Wohnsitz im ersuchten Zeitraum. Die Informationsinhaberin bestätigt darin nämlich, dass ein Domizilland "Südkorea" im relevanten Zeitraum für diese Kundenbeziehung nicht registriert gewesen sei. Vielmehr sei im Zeitraum von 2011 bis zur Saldierung des Bankkontos im Jahr 2017 als Domizilland "Indonesien" in den Systemen der Informationsinhaberin registriert gewesen (vgl. E. 3.3 des angefochtenen Urteils). Indem die Vorinstanz dieses Schreiben vom 10. Februar 2021 als entscheiderelevant berücksichtigt und den Bezug zu Südkorea deshalb als wenig wahrscheinlich erachtet, nimmt sie im Ergebnis eine unzulässige Vorabwürdigung des steuerrechtlichen Wohnsitzes im internationalen Kontext vor. Vor diesem Hintergrund ist es in tatsächlicher Hinsicht nicht von Belang, dass sich die Verfahrensbeteiligten mit Blick auf das Verständnis der im Schreiben vom 10. Februar 2021 verwendeten Begriffe des Domizilcodes, Domizillands und der Domiziladresse uneinig sind (vgl. Art. 97 Abs. 1 BGG).

4.5.3. Die einzige Konstellation, in der das Bundesgericht eine solche Vorabwürdigung im Rahmen des Amts-

hilfverfahrens ausnahmsweise zulässt, bedingt dass die betroffene Person in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig ist (vgl. Urteil 2C 953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.6 mit Hinweis auf BGE 142 II 161). Diesfalls ist - wie die ESTV als weitere Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung dem Bundesgericht unterbreitet (vgl. E. 1.3 hiervor) - beim Nachweis des Schweizer Domizils denkbar, dass die voraussichtliche Erheblichkeit trotz grundsätzlich zulässigem Listen- oder Gruppensuchen verneint werden darf. Ausgeschlossen ist eine solche Vorabwürdigung indes, wenn sich die betroffene Person auf ein Domizil, einen Steuerwohnsitz oder die Ansässigkeit in einem Drittland beruft (vgl. Urteil 2C 953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.6; vgl. auch E. 4.2.1 i.f. hiervor). Das vorinstanzliche Vorgehen verletzt bereits aus diesem Grund Art. 25 DBA CH-KR.

4.6. Das Schreiben der Informationsinhaberin vom 10. Februar 2021 ist überdies auch nicht geeignet, ernsthafte Zweifel an den Angaben der ersuchenden Behörde zu begründen (zum völkerrechtlichen Grundsatz von Treu und Glauben vgl. E. 4.2.2 hiervor).

4.6.1. Mit dem vom Beschwerdegegner in das Amtshilfeverfahren beigebrachten Schreiben der Informationsinhaberin vom 10. Februar 2021 liegt in formeller Hinsicht kein konkreter, nachgewiesener Anhaltspunkt vor, um den Angaben der ersuchenden Behörde nicht zu vertrauen oder deren Sachverhaltsdarstellung in Zweifel zu ziehen. Die ESTV bringt in ihrer Beschwerde vielmehr zu Recht vor, dass die Vorinstanz ein Schreiben genügen lasse, das nicht von einer staatlich legitimierten Stelle ausgestellt worden ist, sondern von der Informationsinhaberin stammt. Würden solche Schreiben tatsächlich zur Widerlegung des Anknüpfungspunkts zum ersuchenden Staat und der voraussichtlichen Erheblichkeit der ersuchten Informationen zugelassen, wäre es faktisch der jeweiligen Informationsinhaberin überlassen, über den Umfang der internationalen Amtshilfe in Steuersachen zu entscheiden. Insofern kommt dem Schreiben vom 10. Februar 2021 nicht der Beweiswert zu, um als konkreter, nachgewiesener Anhaltspunkt im Sinne der Rechtsprechung beachtet zu werden.

4.6.2. Demgegenüber stellt sich der Beschwerdegegner auf den Standpunkt, er habe im vorinstanzlichen Verfahren diesen Anfangsverdacht und die damit zusammenhängende Sachverhaltsdarstellung der ersuchenden Behörde wegen offensichtlicher Fehler sofort entkräften können. Seiner Auffassung ist nicht zu folgen: Mit dem Schreiben vom 10. Februar 2021 wird, wie bereits dargelegt (vgl. E. 4.4 hiervor), nicht aufgezeigt, dass der (ursprüngliche) Domizilcode falsch gewesen wäre und sich der Beschwerdegegner nur aufgrund eines Fehlers auf den dem Ersuchen beigelegten Listen befindet. Entgegen der Auffassung des Beschwerdegegners und der Vorinstanz gelingt es ihm mit dem Schreiben vom 10. Februar 2021 daher nicht, die Sachverhaltsdarstellung der ersuchenden Behörde im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche klar zu entkräften (vgl. BGE 139 II 451 E. 2.3.3; vgl. auch BGE 142 II 218 E. 3.1) oder die Vermutung des guten Glaubens aufgrund konkreter, nachgewiesener Anhaltspunkte umzustossen (vgl. BGE 146 II 150 E. 7.1; 144 II 206 E. 4.4). Das vorinstanzliche Vorgehen verletzt nach dem Gesagten auch unter dem Gesichtspunkt des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips Art. 25 DBA CH-KR.

5.

Im Ergebnis erweist sich die Beschwerde als begründet, weshalb sie gutzuheissen ist. Das angefochtene Urteil vom 11. Januar 2022 ist aufzuheben. Die Schlussverfügung der ESTV vom 15. Januar 2021 ist zu bestätigen. Bei diesem Verfahrensausgang wird der Beschwerdegegner kostenpflichtig (Art. 66 Abs. 1 BGG). Parteientschädigungen sind nicht geschuldet (Art. 68 Abs. 1 und Abs. 3 BGG). Die Angelegenheit ist zur Neuverlegung der Kosten- und Entschädigungsfolgen des vorinstanzlichen Verfahrens an die Vorinstanz zurückzuweisen (Art. 67 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wird gutgeheissen. Das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 11. Januar 2022 wird aufgehoben. Die Schlussverfügung der ESTV vom 15. Januar 2021 wird bestätigt.

2.

Die Angelegenheit wird zur Neuverlegung der Kosten- und Entschädigungsfolgen des bundesverwaltungsgerichtlichen Verfahrens an das Bundesverwaltungsgericht zurückgewiesen.

3.

Die Gerichtskosten von Fr. 5'000.– werden dem Beschwerdegegner auferlegt.

4.

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

Lausanne, 30. Januar 2023

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

Die Präsidentin: F. Aubry Girardin

Der Gerichtsschreiber: M. Zollinger