



Urteil vom 29. Januar 2024

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,
Richterin Iris Widmer,
Gerichtsschreiber Kaspar Gerber.

Parteien

A. _____ AG,
(...),
vertreten durch lic. iur. Daniel Holenstein, Rechtsanwalt, (...),
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-DE).

Sachverhalt:**A.**

A.a Das Bundeszentralamt für Steuern, [Stadt], Deutschland (nachfolgend: ersuchende Behörde), hat mit Schreiben vom 10. November 2021 ein Amtshilfeersuchen (nachfolgend auch: Amtshilfeersuchen) gestützt auf Art. 27 des Abkommens vom 11. August 1971 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.913.62; nachfolgend: DBACH-DE) betreffend B._____ GmbH, [Land] (nachfolgend: betroffene Person), an die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend auch: ESTV) gerichtet.

A.b Die ersuchende Behörde hat zum Sachverhalt Folgendes ausgeführt: Es handle sich bei diesem Amtshilfeersuchen um ein Anschlussersuchen. Das ursprüngliche Amtshilfeersuchen vom [Datum] habe die Referenz [Nummer] getragen. Dort habe die ersuchende Behörde dargelegt, dass im Rahmen einer Betriebsprüfung bei der betroffenen Person bekannt geworden sei, dass diese Geschäftsbeziehungen zu der A._____ AG, c/o C._____ AG, (...) (nachfolgend auch: beschwerdeberechtigte Person), unterhalte. Es handle sich gemäss internen Recherchen/Unterlagen bei dieser Gesellschaft nur um eine Briefkastenfirma ohne eigene wirtschaftliche Aktivitäten. Diese Gesellschaft sei künstlich in den Warenverkehr zwischen der betroffenen Person und der produzierenden [Land] Firma D._____ Ltd. geschaltet worden, um in ungerechtfertigter Weise höhere Betriebsausgaben und einen damit einhergehenden höheren Abzug geltend zu machen.

Im neuerlichen Amtshilfeersuchen vom 10. November 2021 ergänzte die ersuchende Behörde was folgt: Nach vorliegenden Erkenntnissen sei der Warenverkauf der beschwerdeberechtigten Person in der Schweiz an die in [Land] ansässige Firma B._____ GmbH in [Stadt] zu künstlich überhöhten Konditionen erfolgt. In der Schweiz finde keinerlei Wertschöpfungsprozess hinsichtlich des Produkts «[...]» statt, der eine Erhöhung des Verkaufspreises der [Produkt] an den Abnehmer – Firma B._____ GmbH – rechtfertige. Vielmehr würden der faktische Geschäftsführer der Firma B._____ GmbH, G._____, sowie weitere Personen in der weiteren Abfolge direkt mittels eines selbst entwickelten Verteilerschlüssels an den überhöhten Warenverkaufskosten der beschwerdeberechtigten Person

partizipieren. Insgesamt handle es sich dabei um einen Betrag in Millionenhöhe. Die somit vereinnahmten Gelder seien seitens der «Begünstigten» bisher steuerlich nicht deklariert worden.

A.c Die ersuchende Behörde hat die ESTV für den Zeitraum vom 1. Januar 2011 bis 31. Dezember 2019 um nachstehende Informationen ersucht:

«CH-Bank 1

Die Auswertung der vorliegenden Kontounterlagen der Gesellschaft A. _____ AG bei der CH Bank 1 hat ergeben, dass in den Jahren 2011 - 2019 eine Vielzahl von E-Banking-Aufträgen auf den Konten [...] sowie [...] vorgenommen wurden, die jedoch keine Angaben zu den Empfängern dieser Überweisungen enthalten. Hierzu werden die korrespondierenden Empfängerdaten (Name, Kontonummer, Bankbezeichnung) zu jedem einzelnen Überweisungsauftrag benötigt.

CH Bank 2

Auswertung der ebenfalls übersandten steuerlichen Unterlagen der Gesellschaft A. _____ AG hat ergeben, dass das Unternehmen neben den Konten bei der CH Bank 1 auch Geschäftsbeziehungen zur CH Bank 2 unterhalten hat bzw. aktuell noch unterhält. Diesbezüglich werden folgende Informationen/Unterlagen benötigt:

- 1) Wer ist/sind der/die aktuelle(n) Kontoinhaber dieses Bankkonto/dieser Bankkonten?
- 2) Bitte geben Sie die Namen der Personen an, die über die Konten verfügungsberechtigt sind.
- 3) Bitte geben Sie die Namen der Personen an, die die Bankkonten eröffnet haben.
- 4) Bitte übermitteln Sie Kontoauszüge für den Ermittlungszeitraum (Zusatz: Ich bitte um die Übersendung detaillierter Kontoauszüge, denen entnommen werden kann, von welchem Konto Zahlungen eingegangen sind und auf welches Konto bzw. an welchen Empfänger Zahlungen geleistet wurden).»

A.d Nach Durchführung des innerstaatlichen Verfahrens erkannte die ESTV mit Schlussverfügung vom 12. Januar 2022 Folgendes:

- 1) Die ESTV leistet der ersuchenden Behörde Amtshilfe betreffend die betroffene Person.

- 2) Die ESTV übermittelt der ersuchenden Behörde folgende von der CH Bank 1, (...), und der CH Bank 2, (...), edierten Informationen, in welchen auch die beschwerdeberechtigte Person erscheint:

Gestützt auf Artikel 27 DBA CH-DE übermitteln wir ihnen folgende von der CH Bank 1 und der CH Bank 2 erhaltenen Informationen:

«CH Bank 1

Die Auswertung der vorliegenden Kontounterlagen der Gesellschaft A. _____ AG bei der CH Bank 1 hat ergeben, dass in den Jahren 2011 - 2019 eine Vielzahl von E-Banking-Aufträgen auf den Konten [...] vorgenommen wurden, die jedoch keine Angaben zu den Empfängern dieser Überweisungen enthalten. Hierzu werden die korrespondierenden Empfängerdaten (Name, Kontonummer, Bankbezeichnung) zu jedem einzelnen Überweisungsauftrag benötigt.

Beiliegend übermitteln wir Ihnen die benötigten Detailinformationen zu sämtlichen E-Banking-Aufträgen der beiden Konten im ersuchten Zeitraum (Beilage 1).

CH Bank 2

Die Auswertung der ebenfalls übersandten steuerlichen Unterlagen der Gesellschaft A. _____ AG hat ergeben, dass das Unternehmen neben den Konten bei der CH Bank 1 auch Geschäftsbeziehungen zur CH Bank 2 unterhalten hat bzw. aktuell noch unterhält. Diesbezüglich werden folgende Informationen/Unterlagen benötigt:

- 1) *Wer ist/sind der/die aktuelle(n) Kontoinhaber dieses Bankkonto/dieser Bankkonten?*

Die A. _____ AG ist die Kontoinhaberin.

- 2) *Bitte geben Sie die Namen der Personen an, die über die Konten verfügungsberechtigt sind.*

E. _____ und F. _____ waren im fraglichen Zeitraum Zeichnungsberechtigte bezüglich dieser Bankkonten.

- 3) *Bitte geben Sie die Namen der Personen an, die die Bankkonten eröffnet haben.*

E. _____ hat die beiden Konten eröffnet.

- 4) *Bitte übermitteln Sie Kontoauszüge für den Ermittlungszeitraum (Zusatz: Ich bitte um die Übersendung detaillierter Kontoauszüge, denen entnommen werden kann, von welchem Konto Zahlungen*

eingegangen sind und auf welches Konto bzw. an welchen Empfänger Zahlungen geleistet wurden).

Beiliegend übermitteln wir Ihnen die benötigten Informationen (Beilage 2).

Informationen, die nicht amtshilfefähig sind und nicht ausgesondert wurden können, wurden von der Eidgenössischen Steuerverwaltung geschwärzt.»

- 3) Die ESTV wird die ersuchende Behörde darauf hinweisen, dass
- a) die unter Ziff. 2 genannten Informationen im ersuchenden Staat nur in Verfahren gegen die betroffene Person verwendet werden dürfen;
 - b) die erhaltenen Informationen, wie die aufgrund des innerstaatlichen Rechts beschafften Informationen, geheim zu halten sind und nur Personen oder Behörden (einschliesslich der Gerichte und der Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden dürfen, die mit der Veranlagung oder der Erhebung, mit der Vollstreckung oder der Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der in Art. 27 Absatz 1 des DBA CH-DE genannten Steuern befasst sind. Diese Personen oder Behörden dürfen die Informationen nur für diese Zwecke verwenden.

B.

B.a Dagegen lässt die beschwerdeberechtigte Person (nachfolgend auch: Beschwerdeführerin) am 14. Februar 2022 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben und unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) beantragen, es sei die Schlussverfügung der Vorinstanz vom 12. Januar 2022 aufzuheben und die Amtshilfe zu verweigern.

B.b Mit Vernehmlassung vom 24. März 2022 schliesst die Vorinstanz auf Nichteintreten, eventuell auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

B.c Am 14. April 2022 repliziert die Beschwerdeführerin insbesondere zum Punkt der voraussichtlichen Erheblichkeit der zu übermittelnden Informationen. Darauf erklärt die Vorinstanz mit Eingabe vom 26. April 2022 unter Verweis auf die Ausführungen insbesondere in Ziff. 3 der Vernehmlassung vom 24. März 2022 und unter Festhalten an ihren Anträgen den Verzicht auf weitere Eingaben.

Auf die weiteren Vorbringen der Verfahrensbeteiligten sowie die Akten wird – sofern dies für den vorliegenden Entscheid wesentlich ist – im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der ersuchenden Behörde vom 10. November 2021 gestützt auf das DBA CH-DE zugrunde. Das Verfahren richtet sich nach dem Steueramtshilfegesetz vom 28. September 2012 (StAhiG, SR 651.1), soweit dem DBA CH-DE nichts anderes zu entnehmen ist (Art. 1 StAhiG).

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die Amtshilfe gestützt auf das DBA CH-DE zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG i.V.m. Art. 31 bis 33 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [VGG, SR 173.32]). Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem Verwaltungsverfahrensgesetz vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Die Beschwerdeführerin, die von der Vorinstanz als beschwerdeberechtigte Person qualifiziert wurde, ist als Adressatin der angefochtenen Schlussverfügung und Person, über die Daten übermittelt werden sollen, zur Beschwerdeführung legitimiert (Art. 19 Abs. 2 StAhiG und Art. 48 VwVG).

Auf die form- und fristgerecht (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

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

2.

2.1 Staatsvertragliche Grundlage für die Leistung von Amtshilfe in Steuer-sachen gegenüber Deutschland ist Art. 27 DBA CH-DE sowie Ziff. 3 des ebenfalls unter SR 0.672.913.62 aufgeführten dazugehörigen Protokolls vom 21. Dezember 1992 (nachfolgend: Protokoll zum DBA CH-DE). Art. 27 DBA CH-DE entspricht in seinem Wortlaut weitgehend demjenigen von

Art. 26 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD-MA 2010).

2.2 Gemäss Ziff. 3 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-DE besteht Einvernehmen darüber, dass die zuständige Behörde eines Vertragsstaates bei der Stellung eines Amtshilfeersuchens nach Artikel 27 der zuständigen Behörde des ersuchten Staates die nachstehenden Angaben zu übermitteln hat: hinreichende Angaben zur Identifizierung der in eine Überprüfung oder Untersuchung einbezogenen Person (typischerweise der Name und, soweit bekannt, Geburtsdatum, Adresse, Kontonummer oder ähnliche identifizierende Informationen) (Bst. aa); die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden (Bst. bb); eine Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Art und Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht (Bst. cc); den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden (Bst. dd); und den Namen und, soweit bekannt, die Adresse des mutmasslichen Inhabers der verlangten Informationen (Bst. ee).

2.3 Gemäss Art. 27 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-DE tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen aus, «die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung der Vertragsstaaten oder ihrer Länder, Kantone, Bezirke, Kreise, Gemeinden oder Gemeindeverbände erhoben werden, voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht». Dabei wird der Informationsaustausch nicht durch Art. 1 DBA CH-DE (persönlicher Geltungsbereich) und Art. 2 DBA CH-DE (sachlicher Geltungsbereich) eingeschränkt (Art. 27 Abs. 1 Satz 2 DBA CH-DE).

2.4

2.4.1 Nach Ziff. 3 Bst. c des Protokolls zum DBA CH-DE sind sich die Vertragsparteien in Bezug auf Art. 27 DBA CH-DE einig darüber, «dass der Zweck der Verweisung auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, darin besteht, einen möglichst weit gehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, «fishing expeditions» zu betreiben oder Informationen anzufordern, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist. [...]».

2.4.2 Das Vorliegen einer «fishing expedition» ist im Grundsatz ausgeschlossen, wenn ein Amtshilfeersuchen alle Angaben enthält, welche nach dem anwendbaren Abkommen erforderlich sind (Urteil des BGer 2C_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.3 m.w.H.; Urteil des BVGer A-2663/2022, A-2664/2022, A-2665/2022, A-2666/2022 vom 6. April 2023 E. 2.3.2.3).

2.4.3 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 143 II 185 E. 3.3.1, 141 II 436 E. 4.4.3). 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 143 II 185 E. 3.3.2). Keine Rolle spielt, ob sich diese Informationen nach deren Übermittlung für die ersuchende Behörde als nicht erheblich herausstellen. Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (BGE 145 II 112 E. 2.2.1, 142 II 161 E. 2.1.1). Der ersuchte Staat hat sich im Rahmen des Amtshilfeverfahrens 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 (BGE 144 II 206 E. 4.3; Urteil des BGer 2C_662/2021, 2C_663/2021 vom 18. März 2022 E. 5.4.1). Soweit das nationale Verfahrensrecht des ersuchenden Staats einer Verwertung der im Amtshilfeverfahren ersuchten Informationen entgegensteht, hat die betroffene Person dies im Grundsatz vor den Behörden des ersuchenden Staats geltend zu machen (vgl. BGE 144 II 206 E. 4.6, 142 II 218 E. 3.6, 142 II 161 E. 2.2; Urteil des BGer 2C_662/2021, 2C_663/2021 vom 18. März 2022 E. 5.4.1; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-484/2021 vom 25. Januar 2023 E. 3.4.2).

2.4.4 Informationen zu einem Bankkonto sind gemäss ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts geeignet, zur korrekten Besteuerung der an diesen Bankkonten wirtschaftlich berechtigten Personen beizutragen (BGE 147 II 116 E. 5.4.2 ff., 141 II 436 E. 4.6 und 6.1 m.w.H.; Urteil des BVGer A-7263/2018 vom 10. September 2020 E. 8.2 und 8.4 m.w.H. [das BGer ist auf die dagegen erhobene Beschwerde mit Urteil 2C_809/2020 vom 7. Oktober 2020 nicht eingetreten]).

2.4.5 Soweit die Behörden des ersuchenden Staates verpflichtet sind, den massgeblichen Sachverhalt darzulegen, kann von ihnen nicht erwartet werden, dass sie dies bereits lückenlos und völlig widerspruchsfrei tun. Dies wäre mit 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; statt vieler: Urteil des BVGer A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.1.7). Daher verlangt die Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht den strikten Beweis des Sachverhalts, sondern sie muss nur (aber immerhin) hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (BGE 139 II 451 E. 2.1 und E. 2.2.1, 139 II 404 E. 7.2.2; Urteil des BVGer A-1783/2020 vom 10. August 2022 E. 2.3.4 m.w.H.).

2.4.6 Die Rolle des ersuchten Staates beschränkt sich darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt zusammenhängen und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden. In diesem Sinne hat der ersuchte Staat lediglich eine Plausibilitätskontrolle vorzunehmen (BGE 142 II 161 E. 2.1.1; vgl. Urteile des BVGer A-6507/2020 vom 11. Oktober 2022 E. 2.3.4, A-186/2021 vom 21. Dezember 2021 E. 2.1.2, A-5146/2018 vom 28. Juli 2020 E. 5.2.2).

2.5 Die Übermittlung von Informationen zu Personen, die nicht formell betroffene Personen sind, ist gemäss 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 (Urteil des BVGer A-484/2021 vom 25. Januar 2023 E. 3.4.4 m.w.H.).

2.6 Gemäss Ziff. 3 Bst. a des Protokolls zum DBA CH-DE «besteht Einvernehmen darüber, dass der ersuchende Vertragsstaat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann stellt, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat» (sog. Subsidiaritätsprinzip). Art. 6 Abs. 2 Bst. g StAhiG tritt hinter diese völkerrechtliche Bestimmung zurück (Art. 1 Abs. 2 StAhiG; Urteil des BVGer A-484/2021 vom 25. Januar 2023 E. 3.5.1).

2.7 Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) – prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 144 II 206 E. 4.4, 142 II 218 E. 3.3). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren. Dementsprechend ist die ESTV an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (BGE 142 II 161 E. 2.1.1 und 2.1.3, 139 II 451 E. 2.2.1; statt vieler: Urteil des BVGer A-2663/2022, A-2664/2022, A-2665/2022, A-2666/2022 vom 6. April 2023 E. 2.5 m.w.H.).

2.8 Das Amtshilfeverfahren betrifft nicht die materielle Seite des Steuerverfahrens. Es ist Sache des ersuchenden Staates, seine eigene Gesetzgebung auszulegen und deren Anwendung zu prüfen. Stellt sich eine Frage bei der Anwendung des internen Rechts des ersuchenden Staates, wie beispielsweise die Verjährung der Steuerschuld, ist diese Frage von den Behörden des ersuchenden Staates zu beantworten. Dies gilt auch für Fragen bezüglich des Verfahrensrechts des ersuchenden Staates (BGE 144 II 206 E. 4.6; Urteile des BGer 2C_662/2021, 2C_663/2021 vom 18. März 2022 E. 5.5, 5.5.2 f., 2C_954/2015 vom 13. Februar 2017 E. 5.5, 2C_527/2015 vom 3. Juni 2016 E. 5.7; Urteil des BVGer A-6859/2019 vom 2. Dezember 2020 E. 2.4 m.w.H.).

3.

Im vorliegenden Fall ist streitig und nachfolgend anhand der konkreten Rügen der Beschwerdeführerin zu prüfen, ob die Vorinstanz der ersuchenden Behörde Amtshilfe im Umfang der angefochtenen Schlussverfügung vom 12. Januar 2022 zu leisten hat.

4.

Zunächst ist auf die Rüge einzugehen, wonach das Amtshilfeersuchen in verschiedener Hinsicht nicht rechtsgenügend begründet sei.

4.1

4.1.1 Die Beschwerdeführerin bringt vor, dass das «diesem Amtshilfefall» zugrundeliegende Folgeersuchen zu einem bereits beantworteten Amtshilfeersuchen lückenhaft sei. Es werde nicht erläutert, für welchen konkreten steuerlichen Zweck die ersuchten Informationen einer im ersuchenden

Staat nicht steuerpflichtigen Gesellschaft benötigt würden. Zudem werde kein individuell konkreter Sachverhalt dargelegt, sondern es erfolge lediglich ein Verweis auf das bereits beantwortete Amtshilfeersuchen. In jenem Amtshilfeersuchen sei behauptet worden, die Beschwerdeführerin sei künstlich in den Warenverkehr zwischen der betroffenen Person und der produzierenden [Land] D. _____ Ltd. geschaltet worden.

4.1.2 Die Vorinstanz entgegnet mit eingehender Begründung, dass das Amtshilfeersuchen sowohl einen individuell-konkreten Sachverhalt enthalte als auch einen steuerlichen Zweck für die angeforderten Informationen aufführe. Auch sonst seien alle zwingenden Informationen im Ersuchen zu finden, weshalb das Amtshilfeersuchen nicht zu beanstanden sei.

4.2

4.2.1 Zwar trifft zu, dass im vorliegend zu beurteilenden Anschlussersuchen vom 10. November 2021 betreffend Sachverhalt mit dem Hinweis, es handle sich um ein Anschlussersuchen, implizit zunächst lediglich auf das bereits beurteilte Amtshilfeersuchen vom 26. März 2021 verwiesen wird (Amtshilfeersuchen vom 10. November 2021, Abschnitt [Nummer]; Akte der Vorinstanz Nr. 1 auf aktenkundigem USB-Stick). Allerdings hat die Vorinstanz den für das Amtshilfeersuchen vom 26. März 2021 relevante Sachverhalt in der angefochtenen Schlussverfügung vom 12. Januar 2022 auf S. 2 rekapituliert (Sachverhalt Bst. A.b). Zudem war der Beschwerdeführerin sowohl das ursprüngliche Amtshilfeersuchen vom 26. März 2021 wie auch die dortige Sachverhaltsdarstellung lange vor der angefochtenen Schlussverfügung vom 12. Januar 2022 bekannt (Informationsschreiben der Vorinstanz an die betroffene Person vom 9. Juni 2021; Beschwerdebeilage Nr. 3).

4.2.2 Das Amtshilfeersuchen vom 10. November 2021 (als Folgeersuchen und zusammen mit dem ursprünglichen Amtshilfeersuchen; Sachverhalt Bst. A.b) basiert somit gesamthaft betrachtet auf einem nachvollziehbar umschriebenen Sachverhalt. Die betroffene und die beschwerdeberechtigte Person werden eindeutig genannt. Unter Abschnitt [Nummer] des Amtshilfeersuchens vom 10. November 2021 wird erläutert, dass sowohl die Einkommenssteuer, die Körperschaftssteuer als auch die Umsatzsteuer relevant sind. Daraus ergibt sich der Steuerzweck. Zusätzlich findet sich im Abschnitt [Nummer] auch ein kurzer individuell-konkreter Sachverhalt, wonach die formell betroffene Person [Produkt] zu künstlich überhöhten Konditionen von der Beschwerdeführerin beziehe, was in der Folge den Betriebsausgabenabzug erhöhen und gleichzeitig den steuerbaren Gewinn

in [Land] verringern würde. Zu den Profiteuren dieser Konstruktion gehöre angeblich unter anderem der Gesellschafter und Geschäftsführer der betroffenen Person, G._____. Zudem wurde wie dargelegt bereits im Zusammenhang mit dem ursprünglichen Amtshilfeersuchen vom [Datum] zu Tage gebracht, dass die betroffene Person mit der Beschwerdeführerin Geschäftsbeziehungen unterhält (Sachverhalt Bst. A.b).

4.2.3 Das Amtshilfeersuchen vom 10. November 2021 ist demnach kohärent und enthält alle Angaben, welche nach dem DBA CH-DE erforderlich sind (E. 2.2). Eine «fishing expedition» ist damit bereits ausgeschlossen (E. 2.4.2). Hinweise auf offensichtliche Fehler oder Widersprüche in der Sachverhaltsdarstellung der ersuchenden Behörde, welche das Vertrauensprinzip in Frage zu stellen vermöchten, sind nicht ersichtlich (E. 2.7).

5.

Im Weiteren ist auf die voraussichtliche Erheblichkeit der ersuchten Informationen einzugehen.

5.1

5.1.1 Die Beschwerdeführerin rügt, dass weder aus dem Amtshilfeersuchen noch aus der Schlussverfügung hervorgehe, aus welchem Grund Informationen über den Zahlungsverkehr sie betreffend für die Beurteilung der Steuersituation der formell betroffenen Person relevant sein sollen. Die voraussichtliche Erheblichkeit der geforderten Unterlagen müsse sich bereits aus dem Amtshilfeersuchen ergeben. Die ESTV habe nach der Edition der Unterlagen zusätzlich zu prüfen, ob die betreffenden Informationen für die Erhebung der Steuer voraussichtlich erheblich seien. Es seien jedoch auf den zu übermittelnden Kontoauszügen der CH Bank 2 und der CH Bank 1 keine relevanten Informationen ersichtlich, es fehle insbesondere jeweils meist ein Konnex zur betroffenen Person. Nur über das [Währung]-Konto mit der Nummer [...] seien die Vergütungen an die betroffene Person geflossen, dies dürfte der ersuchenden Behörde jedoch bekannt sein. Es sei nicht erkennbar, dass sie (die Beschwerdeführerin) zwischengeschaltet worden sei, um die Betriebsausgaben der betroffenen Person künstlich zu erhöhen.

5.1.2 Die Vorinstanz entgegnet, im Sachverhalt des Amtshilfeersuchens werde klar erwähnt, dass die ersuchende Behörde davon ausgehe, dass bei der Beschwerdeführerin kein Wertschöpfungsprozess bezüglich der an die betroffene Person weiterverkauften Produkte stattfinde. Es liege also

eine künstliche Zwischenschaltung im Warenverkehr vor. Es sei daher absolut nachvollziehbar, dass die ersuchende Behörde den Zahlungsverkehr der Beschwerdeführerin überprüfen möchte, um die Situation genauer analysieren zu können, da diese den Mittelpunkt des vermuteten Steuerflucht-schemas bilde. Die Anforderungsschwelle für den Sachverhalt des Amtshilfeersuchens liege relativ niedrig, es dürften auch noch Lücken und Widersprüche vorliegen. Widersprüche seien in casu keine ersichtlich, es sei höchstens nicht bis ins letzte Detail ausformuliert worden, inwiefern die verlangten Informationen für die Besteuerung der betroffenen Person relevant sein könnten, wobei dies ohne Weiteres mit den vorliegenden Angaben aus dem Sachverhalt logisch erklärbar sei. Es sei in der Schlussverfügung durchaus bereits plausibilisiert worden, weshalb die verlangten Informationen voraussichtlich erheblich seien.

Ihr (der Vorinstanz) komme bei der konkreten Bewertung der voraussichtlichen Erheblichkeit bloss die Aufgabe einer Plausibilitätskontrolle zu. Der Zusammenhang zwischen Sachverhalt des Amtshilfeersuchens und den verlangten Informationen müsse klar als gegeben angesehen werden. Bankkontoinformationen zu sämtlichen Konten dürften zentral sein, um eine künstliche Zwischenschaltung der Beschwerdeführerin zu überprüfen. Nur der ersuchende Staat könne die voraussichtliche Erheblichkeit final beurteilen. Die nachträgliche Feststellung, dass die ersuchten Informationen nicht relevant seien, sei kein Hinderungsgrund für die Leistung der Amtshilfe. Gerade in der vorliegenden Sachverhaltskonstellation sei unklar, welche Zahlungsempfänger und -absender potentiell in das Steuerflucht-schema eingebunden seien. Auch dies sei eine Beurteilung, die nur vom ersuchenden Staat vorgenommen werden könne. G. _____ sei gemäss Amtshilfeersuchen vom 10. November 2021 alleiniger Gesellschafter der betroffenen Person. Insofern dürfe betreffend Gehaltszahlungen der Beschwerdeführerin an G. _____ ein Konnex zur betroffenen Person vorliegen.

In der Replik vom 14. April 2022 ergänzt die Beschwerdeführerin, die Behauptung der ersuchenden Behörde, dass der faktische Geschäftsführer der betroffenen Person sowie weitere Personen an (der Beschwerdeführerin) ihren überhöhten Warenverkaufskosten durch Weiterleitungen in Millionenhöhe partizipiert hätten, sei offensichtlich unrichtig. Das ergebe sich bereits mit Blick auf ihre, der ersuchenden Behörde sowie dem Bundesverwaltungsgericht in Erledigung des Ursprungsersuchens [Nummer] zur Verfügung gestellten Jahresrechnungen 2011–2019. Diese würden nämlich einen «Bruttogewinn I» in folgender Höhe aufweisen: 2011: Fr. [Betrag].-;

2012: Fr. [Betrag].-; 2013: Fr. [Betrag].-; 2014: Fr. [Betrag].-; 2015: Fr. [Betrag].-; 2016: Fr. [Betrag].-; 2017: Fr. [Betrag].-; 2018: Fr. [Betrag].-; 2019: Fr. [Betrag].-. Mit diesem Bruttogewinn habe sie die übrigen Betriebskosten decken müssen, so dass im Ergebnis lediglich ein geringer Gewinn oder gar ein Verlust resultiert habe. Eine Weiterleitung von angeblich überhöhten Warenverkaufskosten an G. _____ sowie an weitere Personen habe nicht stattgefunden. Darüber hinaus sei nach wie vor nicht erkennbar, inwiefern der Zahlungsverkehr über die CH Bank 2 sowie Vergütungen an Empfänger in der Schweiz über die Geschäftskonten bei der CH Bank 1 erheblich sein solle.

5.2 Zunächst ist daran zu erinnern, dass der massgebliche Sachverhalt in den Amtshilfeersuchen nicht lückenlos und widerspruchsfrei dargelegt werden muss (E. 2.4.5). Im Rahmen der vorliegend vorzunehmenden Plausibilitätskontrolle (E. 2.4.6) und angesichts des in Erwägung 4.2.1 Gesagten ist mit der Vorinstanz der Zusammenhang zwischen dem im Amtshilfeersuchen dargestellten Sachverhalt und dem Nutzen für das ausländische Steuerverfahren ausreichend dargelegt (vgl. auch E. 4.2.3).

5.3 Informationen zu einem Bankkonto sind gemäss ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts geeignet, zur korrekten Besteuerung der an diesen Bankkonten wirtschaftlich berechtigten Personen beizutragen (E. 2.4.4). Es ist – zum massgebenden Gesuchszeitpunkt – nicht völlig ausgeschlossen, dass sich aus den zu übermittelnden Informationen Rückschlüsse hinsichtlich der ordnungsgemässen/vollständigen Besteuerung der betroffenen Person in Deutschland ergeben. Demnach kann der Zahlungsverkehr der Beschwerdeführerin über die besagten Konten der CH Bank 2 sowie der CH Bank 1, an welchen die Beschwerdeführerin wirtschaftlich berechtigt ist (Sachverhalt Bst. A.d), für die Beurteilung der Steuersituation der (formell) betroffenen Person relevant sein. Wie dargelegt spielt hierbei keine Rolle, ob sich diese Informationen nach deren Übermittlung für die ersuchende Behörde als nicht erheblich herausstellen (E. 2.4.3). Das gilt insbesondere betreffend die besagte Unklarheit, welche Zahlungsempfänger und -absender potentiell in das «Steuerfluchtschema» eingebunden sind.

5.4 Die Ausführungen der Beschwerdeführerin betreffend Bruttogewinn in den Jahren 2011 bis 2019 (Replik, S. 2), womit sie überhöhte Warenverkaufskosten an G. _____ sowie an weitere Personen widerlegen will, betreffen materielle Fragen, die im allfälligen Steuerverfahren in Deutschland

vorzubringen und im vorliegenden Amtshilfeverfahren nicht zu prüfen sind (E. 2.8).

5.5 Somit liegt nicht nur keine «fishing expedition» vor (E. 4.2), sondern es sind die zur Übermittlung vorgesehenen Informationen voraussichtlich erheblich für die Beurteilung der Steuerpflicht der betroffenen Person in Deutschland im ersuchten Zeitraum vom 1. Januar 2011 bis 31. Dezember 2019 (E. 2.5).

6.

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen. Die Voraussetzungen für die in der Schlussverfügung vom 12. Januar 2022 vorgesehene Amtshilfeleistung sind erfüllt. Die Vorbringen der Beschwerdeführerin vermögen daran nichts zu ändern.

7.

7.1 Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten der unterliegenden Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Verfahrenskosten sind 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]). Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss ist für die Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

7.2 Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

8.

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen 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 Sinne von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.

Für das Dispositiv wird auf die nächste Seite verwiesen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 5'000.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der Betrag wird dem in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss entnommen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Keita Mutombo

Kaspar Gerber

Rechtsmittelbelehrung:

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

Versand: