

# **BVGer A-3004/2021 vom 12. Juli 2022**

Bundesverwaltungsgericht, 2022-07-12, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-3004\\_2021](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-3004_2021)

FR: TAF A-3004/2021 du 12 juillet 2022

IT: TAF A-3004/2021 del 12 luglio 2022

## **Regeste**

Amtshilfe

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen des BAZG betreffend Vornahme von Ermittlungen gestützt auf Art. 15 BBA zuständig (Art. 31 f. und Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes über das Bundesverwaltungsgericht vom 17. Juni 2005 [VGG, SR 173.32] i.V.m. Art. 115i Abs. 3 ZG; vgl. Urteile des BVGer A-2898/2019 vom 12. August 2020 E. 1, A-7596/2016 vom 23. Februar 2018 E. 1, A-1531/2015 vom 26. Juni 2015 E. 1.4 ff., A-1735/2011 vom 21. Dezember 2011 E. 1.1). Das Verfahren richtet sich nach den Vorschriften des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

### **E. 1.2**

Die Beschwerdeführerin ist zur Erhebung der vorliegenden Beschwerde berechtigt (Art. 115i Abs. 3 ZG i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG), hat diese frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) und den verlangten Kostenvorschuss rechtzeitig geleistet (vgl. Art. 21 Abs. 3 VwVG). Auf die vorliegende Beschwerde ist demnach einzutreten.

### **E. 2.1**

Grundlage der hier angefochtenen Schlussverfügung vom 20. Mai 2021 bildet das Amtshilfeersuchen des ZFA Berlin vom 13. März 2019, welches sich auf Art. 15 BBA stützt.

### **E. 2.2**

Die Schweiz als ersuchte Vertragspartei und Deutschland als ersuchende Vertragspartei haben das BBA am 23. Oktober 2008 bzw. 29. September 2008 ratifiziert und am 8. Januar bzw. 9. Januar 2009 die gegenseitige Anwendbarkeit nach Art. 44 Ziff. 3 BBA notifiziert. Folglich findet das BBA zwischen diesen beiden Staaten seit dem 9. April 2009 Anwendung (vgl. Art. 44 Ziff. 3 Satz 2 BBA; Urteile des BVGer A-2898/2019 vom 12. August 2020 E. 2.2, A-6205/2018 vom 23. September 2019 E. 2.2.1).

### **E. 2.3**

Beim BBA handelt es sich um einen völkerrechtlichen Vertrag im Sinn von Art. 2 Abs. 1 Bst. a des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge (VRK, SR 0.111; in Kraft getreten für die Schweiz am 6. Juni 1990), welcher vorliegend direkt zur

Anwendung gelangt (ohne Transformation ins Landesrecht; Urteile des BVGer A-2898/2019 vom 12. August 2020 E. 2.3, A-6205/2018 vom 23. September 2019 E. 2.2.2, A-1531/2015 vom 26. Juni 2015 E. 1.3).

#### **E. 2.4**

Die Behörden der Vertragsparteien wenden die Bestimmungen der Amtshilfe im Rahmen der Zuständigkeiten an, die ihnen auf der Grundlage ihres internen Rechts übertragen worden sind (vgl. betr. Zuständigkeiten Art. 9 BBA). Jede Vertragspartei benennt die zentrale Dienststelle, welche für die Bearbeitung der Amtshilfeersuchen zuständig ist (vgl. Art. 11 BBA; siehe hierzu die Urteile des BVGer A-2898/2019 vom 12. August 2020 E. 2.4, A-1531/2015 vom 26. Juni 2015 E. 3.1.2.2; Anna Skvarc, Bekämpfung von strafbaren Verhaltensweisen nach dem Betrugsbekämpfungsabkommen zwischen der Schweiz und der EU, 2010, S. 178 ff.).

#### **E. 2.5**

Der räumliche Geltungsbereich des BBA umfasst das Gebiet der Schweizerischen Eidgenossenschaft und die Gebiete, in denen der Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft angewandt wird (Art. 43 BBA; Urteil des BVGer A-2898/2019 vom 12. August 2020 E. 2.5).

#### **E. 2.6**

Der zeitliche Geltungsbereich des BBA ist in Art. 46 BBA geregelt. Danach gilt das BBA nur für Ersuchen, die Straftaten betreffen, die mindestens sechs Monate nach der am 26. Oktober 2004 erfolgten Unterzeichnung des BBA, d.h. ab dem 26. April 2005, begangen wurden (Urteile des BVGer A-2898/2019 vom 12. August 2020 E. 2.6 und A-1531/2015 vom 26. Juni 2015 E. 3.1.7; Skvarc, a.a.O., S. 15).

#### **E. 2.7**

Der sachliche Anwendungsbereich des BBA umfasst nach Art. 2 Ziff. 1 Bst. b BBA die Beschlagnahme und Einziehung geschuldeter oder zu Unrecht vereinnahmter Beträge, die sich aus den in Art. 2 Ziff. 1 Bst. a BBA genannten rechtswidrigen Handlungen ergeben (Urteil des BVGer A-2825/2019 vom 12. August 2020 E. 2.7). Als rechtswidrige Handlungen gelten nach Art. 2 Ziff. 1 Bst. a BBA die verwaltungs- und strafrechtliche Verhinderung, Aufdeckung, Untersuchung, Verfolgung und Ahndung von Betrug und sonstigen rechtswidrigen Handlungen, welche die finanziellen Interessen der Vertragsparteien beeinträchtigen, unter anderem in Bezug auf den Waren- und Dienstleistungsverkehr, der gegen steuerrechtliche Vorschriften auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer, der besonderen Verbrauchssteuern und der Verbrauchssteuern verstösst (Art. 2 Ziff. 1 Bst. a Lemma 2 BBA, worunter auch die Tabaksteuer fällt; Botschaft vom 1. Oktober 2004 zur Genehmigung der bilateralen Abkommen zwischen der Schweiz und der Europäischen Union, einschliesslich der Erlasse zur Umsetzung der Abkommen, Bilaterale II, Bundesblatt [BB1] 2004 5965 ff., 6002; Urteile des BVGer A-2825/2019 vom 12. August 2020 E. 2.7 sowie auch A-6205/2018 vom 23. September 2019 E. 2.3.1, A-1735/2011 vom 21. Dezember 2011 E. 1.1.2). Der Begriff «Betrug und sonstige rechtswidrige Handlungen» gemäss BBA wird weit ausgelegt und umfasst grundsätzlich die Gefährdung bzw. Schädigung öffentlicher Haushalte durch fiskalisch oder strafrechtliche Handlungen (vgl. Urteil des BVGer A-6205/2018 vom 23. September 2019 E. 2.3.1 sowie betreffend eine Umsatzsteuerhinterziehung: Urteil des BVGer A-7596/2016 vom 23. Februar 2018 E. 2.3.1 und E. 3.1.1, teilweise publiziert in BVGE 2018 III/1; Skvarc, a.a.O., S. 31 ff., insb. S. 56

ff. und S. 83 ff. mit weiteren Literaturhinweisen; Herman Kästli, Betrugsbekämpfung im Rahmen der bilateralen Abkommen II mit der EU, ASA 74 S. 177-199, insb. S. 182 f.). Die direkten Steuern sind vom Anwendungsbereich des BBA ausgeschlossen (Art. 2 Ziff. 4 BBA).

### **E. 2.8**

Gemäss Art. 4 BBA kann die ersuchte Vertragspartei die Zusammenarbeit ablehnen, wenn die Erledigung des Ersuchens nach Auffassung der ersuchten Vertragspartei geeignet ist, die Souveränität, die Sicherheit, die öffentliche Ordnung oder andere wesentliche Interessen der ersuchten Vertragspartei zu beeinträchtigen (Urteil des BVGer A-2898/2019 vom 12. August 2020 E. 2.8).

### **E. 2.9**

Art. 10 BBA sieht sodann unter dem Titel «Verhältnismässigkeit» vor, dass die ersuchte Behörde ein Amtshilfeersuchen ablehnen darf, wenn der Verhältnismässigkeitsgrundsatz verletzt wird (vgl. Urteile des BVGer A-2898/2019 vom 12. August 2020 E. 2.9, A-1531/2015 vom 26. Juni 2015 E. 3.1.5, A-1735/2011 vom 21. Dezember 2011 E. 3.1; Skvarc, a.a.O., S. 180). Namentlich hält Art. 10 Bst. b BBA fest, dass die Behörde der ersuchten Vertragspartei ein Ersuchen um Zusammenarbeit ablehnen kann, wenn sich eindeutig ergibt, dass die Behörde der ersuchenden Vertragspartei die üblichen Informationsquellen nicht ausgeschöpft hat, die sie unter den gegebenen Umständen zur Erlangung der erbetenen Informationen hätte nutzen können, ohne die Erreichung des angestrebten Ergebnisses zu gefährden. Art. 4 und 10 BBA stellen sog. «Kann-Bestimmungen» dar. Die ersuchte Vertragspartei verfügt im Anwendungsbereich dieser Bestimmungen daher über Ermessen (Urteile des BVGer A-2825/2019 vom 12. August 2020 E. 2.9 und A-1531/2015 vom 26. Juni 2015 E. 3.1.5). Amtshilfeersuchen sind schriftlich zu stellen und die zu ihrer Erledigung erforderlichen Unterlagen sind beizufügen. In dringenden Fällen sind mündliche Ersuchen zulässig, die jedoch so bald wie möglich schriftlich zu bestätigen sind (Art. 18 Ziff. 1 BBA). In Art. 18 Ziff. 2 BBA sind die Angaben aufgeführt, die ein Amtshilfeersuchen nach dem BBA im Allgemeinen enthalten muss, nämlich die ersuchende Behörde (Bst. a); die Massnahme, um die ersucht wird (Bst. b); den Gegenstand und Grund des Ersuchens (Bst. c); die betroffenen Rechts- und Verwaltungsvorschriften und sonstigen rechtlichen Elemente (Bst. d); möglichst genaue und umfassende Angaben zu den natürlichen oder juristischen Personen, gegen die sich die Ermittlungen richten (Bst. e) sowie eine Zusammenfassung des Sachverhalts und der bereits durchgeführten Massnahmen, ausser in Fällen von Art. 14 BBA (Bst. f). Das Ersuchen sollte klar und logisch aufgebaut sein. Zudem muss die Sachverhaltsdarstellung von den verlangten Amtshilfemassnahmen abgegrenzt sein. Unrichtige oder unvollständige Ersuchen können berichtigt oder ergänzt werden (Art. 18 Ziff. 4 BBA; zum Ganzen: Urteile des BVGer A-2898/2019 vom 12. August 2020 E. 2.10, A-6205/2018 vom 23. September 2019 E. 2.4.1, A-7596/2016 vom 23. Februar 2018 E. 2.4.1, A-1531/2015 vom 26. Juni 2015 E. 3.1.6, A-249/2012 vom 2. April 2012 E. 3.6.2 und A-1735/2011 vom 21. Dezember 2011 E. 3.2; Skvarc, a.a.O., S. 181 f.).

### **E. 2.10**

Nach Art. 15 BBA kann ein Amtshilfeersuchen auch ein Ermittlungersuchen umfassen (Urteil des BVGer A-7596/2016 vom 23. Februar 2018 E. 2.3.2). Art. 15 Ziff. 1 BBA erklärt, dass auf Ersuchen der ersuchenden Vertragspartei von der ersuchten Vertragspartei

zweckdienliche Ermittlungen über Vorgänge oder Verhaltensweisen durchgeführt oder veranlasst werden, die rechtswidrige Handlungen im Sinne dieses Abkommens darstellen oder die bei der ersuchenden Behörde den begründeten Verdacht erwecken, dass solche rechtswidrigen Handlungen begangen worden sind (Urteil des BVGer A-7596/2016 vom 23. Februar 2018 E. 2.3.2). Die ersuchte Vertragspartei nutzt alle Ermittlungsmittel, die ihr nach ihrer Rechtsordnung zur Verfügung stehen, als ob sie in Erfüllung eigener Aufgaben oder auf Ersuchen einer anderen Behörde der eigenen Vertragspartei handeln würde, auch durch Einschaltung oder gegebenenfalls mit Genehmigung der Justizbehörden (Art. 15 Ziff. 2 Satz 1 BBA). Der Begriff «Ermittlungsmittel» umfasst dabei die Einvernahme von Personen, den Augenschein und die Durchsuchung von Räumen und Beförderungsmitteln, das Kopieren von Unterlagen, das Ersuchen um Auskunft und die Beschlagnahme von Gegenständen, Unterlagen und Vermögenswerten (s. Urteile des BVGer A-7596/2016 vom 23. Februar 2018 E. 2.3.2, A-249/2012 vom 2. April 2012 E. 3.4.2; Skvarc, a.a.O., S. 191). Das Ergebnis der Ermittlungen des Amtshilfeverfahrens ist der ersuchenden Vertragspartei mitzuteilen, wobei Art. 12 Ziff. 2 BBA entsprechende Anwendung findet (Art. 15 Ziff. 2 Satz 3 BBA). Die Behörde der ersuchten Vertragspartei dehnt die Amtshilfe auf alle Umstände, Gegenstände und Personen aus, die in einem offensichtlichen Zusammenhang mit dem Gegenstand des Amtshilfeersuchens stehen, ohne dass ein ergänzendes Ersuchen erforderlich ist (Art. 15 Ziff. 3 Satz 1 BBA).

### **E. 2.11**

Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung muss sich die voraussichtliche Erheblichkeit von geforderten Informationen bereits aus dem Amtshilfeersuchen ergeben und hat die Steuerverwaltung des ersuchten Staates nach der Edition der verlangten Unterlagen zu prüfen, ob die betreffenden Informationen für die Erhebung der Steuer voraussichtlich erheblich sind. Dem «voraussichtlich» kommt dabei nach dieser Rechtsprechung eine doppelte Bedeutung zu, indem der ersuchende Staat die Erheblichkeit voraussehen und deshalb im Amtshilfeersuchen geltend machen muss und der ersuchte Staat nur solche Unterlagen übermitteln darf, welche voraussichtlich erheblich sind (BGE 143 II 185 E. 3.3.2 und 141 II 436 E. 4.4.3; Daniel Holenstein, in: Zweifel/Beusch/Matteotti [Hrsg.], Internationales Steuerrecht, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht., 2015, Art. 26 OECD-MA N. 93 ff.). Würde nicht verlangt, dass sich die voraussichtliche Erheblichkeit der verlangten Informationen bereits aus dem Amtshilfeersuchen ergibt, könnten Ersuchen aufs Geratewohl gestellt werden und die ersuchte Behörde müsste die Informationen bzw. Unterlagen auch dann zur Verfügung stellen, wenn sie erst nach deren Erhebung deren voraussichtliche Erheblichkeit feststellen würde. Der ersuchte Staat darf sodann mit Blick auf das Kriterium der voraussichtlichen Erheblichkeit nur Unterlagen von der Amtshilfe ausschliessen, deren Erheblichkeit für die Aufklärung der Steuerangelegenheiten bestimmter Steuerpflichtiger unwahrscheinlich ist (vgl. zum Ganzen: Urteile des BVGer A-6102/2016 vom 15. März 2017 E. 2.4 und A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3). Im Gegensatz zu diversen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA), welche regelmässig Rechtsgrundlage der Amtshilfe in Steuersachen bilden, erwähnt das BBA das Kriterium der voraussichtlichen Erheblichkeit der Information nicht explizit. Dennoch wird in Art. 15 Ziff. 1 BBA der allgemeine Verhältnismässigkeitsgrundsatz präzisiert, indem die Amtshilfe auf «zweckdienliche» Ermittlungen, d.h. solche die der Aufklärung und Verfolgung von rechtswidrigen Handlungen im Sinne des BBA dienen, beschränkt ist. Zudem sieht Art. 75a Abs. 2 MWSTG i.V.m. Art. 115h Abs. 2 ZG vor, der das ordentliche (innerstaatliche) Verfahren der internationalen Amtshilfe im Bereich der Mehrwertsteuer regelt, dass

Informationen, Unterlagen, Gegenstände oder Vermögenswerte, die voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen. Es besteht somit kein Grund für das Bundesverwaltungsgericht, die erwähnte Rechtsprechung nicht auch im Bereich des BBA heranzuziehen (Urteil des BVGer A-7596/2016 vom 23. Februar 2018 E. 2.6).

### **E. 2.12**

Soweit im Bereich der Amtshilfe gestützt auf ein DBA 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 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. statt vieler: BGE 142 II 161 E. 2.1.1, 139 II 404 E. 7.2.2 und 128 II 407 E. 5.2.1). Daher verlangt die Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht den strikten Beweis des Sachverhalts, doch muss sie hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (statt vieler: BGE 139 II 451 E. 2.1 und E. 2.2.1 sowie 139 II 404 E. 7.2.2 und E. 9.5 und Urteile des BVGer A-846/2018 vom 30. August 2018 E. 2.3.1 und A-6102/2016 vom 15. März 2017 E. 2.5 mit weiteren Hinweisen). Auch diese Rechtsprechung wird im Bereich des BBA angewendet (Urteile des BVGer A-6205/2018 vom 23. September 2019 E. 2.7 und A-7596/2016 vom 23. Februar 2018 E. 2.7).

### **E. 2.13**

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 prinzipiell - kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; vgl. Art. 4 BBA; vgl. BGE 144 II 206 E. 4.4, 142 II 218 E. 3.3, 142 II 161 E. 2.1.3 f.; Urteil des BVGer A-4992/2016 vom 29. November 2016 E. 4.3, für das BBA: Urteile des BVGer A-6205/2018 vom 23. September 2019 E. 2.8, A-7596/2016 vom 23. Februar 2018 E. 2.8). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfefahren. Dementsprechend ist der ersuchte Staat an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (vgl. statt vieler: BGE 128 II 407 E. 5.2.1; Urteil des BVGer A-381/2018 vom 21. November 2018 E. 4.2 mit weiteren Hinweisen). Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese sofort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen (Urteile des BVGer A-6205/2018 vom 23. September 2019 E. 2.8, A-3716/2015 vom 16. Februar 2016 E. 3.5 mit weiteren Hinweisen).

### **E. 3.1**

Der verfassungsrechtliche Anspruch auf rechtliches Gehör im Sinne von Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) verleiht dem Betroffenen insbesondere das Recht, vor Erlass eines in seine Rechtsstellung eingreifenden Entscheids Einsicht in die Akten zu nehmen (Art. 26 und 29 VwVG; siehe BGE 133 I 270 E. 3.1, 132 V 368 E. 3.1; Urteil des BVGer A-2549/2016 vom 31. Oktober 2017 E. 4.1).

### **E. 3.2**

Die Wahrnehmung des Akteneinsichtsrechts durch den von einer Verfügung Betroffenen setzt eine Aktenführungspflicht der Verwaltung voraus. Die Behörden haben alles in den Akten festzuhalten, was zur Sache gehört. Daraus resultiert die Pflicht, beispielsweise die Abklärungen, Befragungen, Zeugeneinvernahmen und Verhandlungen zu protokollieren, diese zu den Akten zu nehmen und aufzubewahren (BGE 130 II 473 E. 4.2; BVGE 2011/37 E. 5.4.1 und Urteil des BVGer A-4876/2019, A-4877/2019 vom 27. Oktober 2020 E. 2.1.2). Diese Aktenführungspflicht ergibt sich nicht nur aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör (vgl. BVGE 2011/37 E. 5.4.1), sondern jedenfalls im Verwaltungsbeschwerdeverfahren auch aus der in diesem Verfahren (mit Einschränkungen) geltenden Untersuchungsmaxime, wonach die Behörde den Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen hat (vgl. Art. 12 VwVG sowie Urteil des BVGer A-7503/2016 und A-7513/2016 vom 16. Januar 2018 E. 4.2 mit weiteren Hinweisen). Nicht der Aktenführungspflicht unterliegen Schriftstücke, die einzig für den internen Gebrauch bestimmt sind und keinen Einfluss auf die Sachverhaltsfeststellung sowie Entscheidungsfindung haben (Urteile des BVGer A-4876/2019, A-4877/2019 vom 27. Oktober 2020 E. 2.1.3 und B-616/2012 vom 11. Juli 2012 E. 2.2.2).

### **E. 3.3**

Der Anspruch auf rechtliches Gehör verlangt als persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht, dass die Behörde die Vorbringen der Parteien tatsächlich hört, prüft und in ihrer Entscheidungsfindung berücksichtigt. Damit hängt die Pflicht der Behörde zusammen, ihre Verfügung zu begründen, da sich meist nur anhand der Verfügungsbegründung feststellen lässt, ob die Behörde ihrer Prüfungs- und Berücksichtigungspflicht nachgekommen ist (vgl. Art. 35 Abs. 1 VwVG; BGE 135 V 65 E. 2.4; Urteil des BGer 2A.377/2000 vom 13. Februar 2001 E. 2b/bb; Urteil des BVGer A-4876/2019, A-4877/2019 vom 27. Oktober 2020 E. 2.1.4 und Teilurteil und Zwischenentscheid des BVGer A-592/2016 vom 22. Juni 2017 E. 5.5).

### **E. 3.4**

Nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung kann eine obere Instanz die Verletzung des rechtlichen Gehörs einer unteren Instanz heilen, wenn die Verletzung nicht besonders schwer wiegt und die Rechtsmittelinstanz sowohl den Sachverhalt als auch die Rechtslage frei zu überprüfen vermag. Selbst bei einer schwerwiegenden Verletzung ist von einer Rückweisung der Sache zur Gewährung des rechtlichen Gehörs abzusehen, wenn diese lediglich einen formalistischen Leerlauf darstellen und zu einer unnötigen Verfahrensverlängerung führen würde (zum Ganzen: BGE 137 I 195 E. 2.3.2, 133 I 201 E. 2.2, 132 V 387 E. 5.1; Urteil des BVGer A-4876/2019, A-4877/2019 vom 27. Oktober 2020 E. 2.1.5).

## **E. 4**

Im vorliegenden Beschwerdeverfahren ist die Bundesrechtskonformität der angefochtenen Schlussverfügung der Vorinstanz vom 20. Mai 2021 zu überprüfen.

### **E. 4.1**

Die amtshilfweise Ermittlung der Vorinstanz und die darauf folgende Übermittlung der erlangten Informationen ist möglich bei zweckdienlichen Ermittlungen über Vorgänge oder Verhaltensweisen, die rechtswidrige Handlungen im Sinne dieses Abkommens darstellen und damit in den (sachlichen) Anwendungsbereich des BBA fallen (vgl. E. 2.7 und E. 2.10). Dem Ersuchen des ZFA Berlin und dem damit eingereichten Beschluss des Amtsgerichts Potsdam vom 8. Februar 2019 bzw. vom 19. Juni 2019 bzw. vom 8. Juli 2019 an die

Vorinstanz kann sachverhaltlich entnommen werden, dass gegen die beschuldigte Person wegen gewerbs- und bandenmässiger Steuerhinterziehung in besonders schwerem Fall aufgrund von diversen Unregelmässigkeiten und grossen Mengen unversteuerter Zigaretten ermittelt wird. Aus diesem Ersuchen ist ebenfalls ersichtlich, dass diese allfälligen Straftaten Ausgangspunkt der streitgegenständlichen Ermittlung sind. Damit wird im vorliegenden Fall um amtshilfweise Ermittlung mit Bezug auf eine in Deutschland geführte Untersuchung betreffend Tabaksteuer ersucht. Der vorliegend im Ersuchen vom 13. März 2019 zugrundeliegende Sachverhalt bzw. die angebehrten Ermittlungen fallen somit grundsätzlich sowohl in den räumlichen als auch in den sachlichen Anwendungsbereich des BBA. Dies ist zwischen den Parteien zu Recht unbestritten (vgl. Sachverhalt Bst. A und E. 2.5 sowie E. 2.7).

#### **E. 4.2**

Ebenfalls unbestritten ist, dass das Amtshilfeersuchen den formellen Anforderungen von Art. 18 BBA genügt. So sind im vorliegend in Frage stehenden Amtshilfeersuchen des ZFA Berlin die erbetenen Massnahmen sowie die Personen, gegen die sich die Ermittlungen richten, detailliert beschrieben und in formeller Hinsicht rechtsgenügend der Steuerzweck erläutert, für den die entsprechenden Informationen verlangt werden. Das ZFA Berlin erklärt nämlich ausdrücklich, es brauche die Informationen für die Verfolgung der unter das BBA fallenden (geltend gemachten) gewerbs- und bandenmässigen Steuerhinterziehung in besonders schwerem Fall aufgrund von diversen Unregelmässigkeiten und grossen Mengen unversteuerter Zigaretten. Das Ersuchen ist klar und stringent aufgebaut und grenzt die Sachverhaltsdarstellung von den verlangten Amtshilfemassnahmen ab. Es bestehen auch keine Anhaltspunkte, dass die ersuchende Behörde die eigenen Ermittlungsmöglichkeiten noch nicht ausgeschöpft hätte (vgl. E. 2.9). Das Amtshilfeersuchen erfüllt die formellen Voraussetzungen gemäss Art. 18 BBA und die Vorinstanz ist zu Recht darauf eingetreten (Sachverhalt Bst. A und Bst. B).

#### **E. 4.3**

Neben den formellen Anforderungen muss überdies geprüft werden, ob das Amtshilfeersuchen des ZFA Berlin Informationen betrifft, die voraussichtlich erheblich sind. Gleiches muss danach auch für die nach der angefochtenen Schlussverfügung zu übermittelnden Angaben und Unterlagen gelten (vgl. E. 2.11). Dem Ersuchen des ZFA Berlin vom 13. März 2019 ist zu entnehmen, dass gegen die beschuldigte Person wegen gewerbs- und bandenmässiger Steuerhinterziehung in besonders schwerem Fall aufgrund von diversen Unregelmässigkeiten und grossen Mengen unversteuerter Zigaretten ermittelt wird. Das ZFA Berlin führt in seinen Ersuchen auch aus, um welche Massnahmen ersucht wird (s. Sachverhalt Bst. A). Von den Behörden des ersuchenden Staates kann im Übrigen nicht erwartet werden, dass sie den massgeblichen Sachverhalt bereits lückenlos und völlig widerspruchsfrei darlegen (vgl. E. 2.12). Der im Ersuchen genannte Sachverhalt hängt mit den verlangten Informationen sowie den ersuchten Dokumenten vorliegend rechtsgenügend zusammen. Es ist grundsätzlich Sache des ersuchenden Staates zu bestimmen, welche Informationen voraussichtlich erheblich sind. Die ersuchten Informationen sind demnach dazu geeignet, im ausländischen Verfahren gegen die beschuldigte Person verwendet zu werden. Damit ist in casu - in Übereinstimmung mit den Erwägungen in der Schlussverfügung der Vorinstanz - die voraussichtliche Erheblichkeit von grundsätzlich sämtlichen Informationen gegeben. Zudem muss nicht der strikte Beweis des Sachverhalts dargetan werden, sondern lediglich hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen.

Solange der Sachverhalt nicht offensichtliche Fehler, Lücken oder Widersprüche enthält bzw. die betroffene Person sofort beweisen kann, dass die Vorbringen des ersuchenden Staates falsch sind, ist auf den im Ersuchen dargestellten Sachverhalt aufgrund des im Völkerrecht geltenden Vertrauensprinzips abzustellen (E. 2.13). Es wäre damit an der Beschwerdeführerin, sofort zu belegen, dass die Sachverhaltsdarstellung des ZFA Berlin offensichtlich fehlerhaft, lückenhaft oder widersprüchlich ist. In der Beschwerde vom 30. Juni 2021 und den weiteren Stellungnahmen vom 4. Januar 2022 und vom 14. März 2022 fehlt eine Begründung, weswegen es den verlangten Daten an der voraussichtlichen Erheblichkeit mangle. Damit ist vorliegend insofern zu Recht unbestritten, dass die zu übermittelnden Informationen voraussichtlich erheblich sind.

#### **E. 4.4**

Zu prüfen ist nachfolgend, ob sich die vorliegenden Ermittlungen bzw. Zwangsmassnahmen - namentlich die vorgenommene Hausdurchsuchung und die Sicherstellungen, die gerügte Anhaltung sowie der Einsatz von GPS Überwachungsgeräten - als bundesrechtskonform erweisen.

##### **E. 4.4.1**

Die ersuchte Vertragspartei nutzt bei Ermittlungersuchen alle Ermittlungsmittel, die ihr nach ihrer Rechtsordnung zur Verfügung stehen, als ob sie in Erfüllung eigener Aufgaben oder auf Ersuchen einer anderen Behörde der eigenen Vertragspartei handeln würde (vgl. E. 2.10 sowie Art. 15 Ziff. 2 Satz 1 BBA). Das BAZG darf folglich zum Zwecke der Herausgabe von Informationen, Unterlagen, Gegenständen oder Vermögenswerten, Massnahmen durchführen, welche im schweizerischen Recht vorgesehen sind und die im Zollrecht oder in den nichtzollrechtlichen Erlassen des Bundes angewendet werden können (Art. 115c ZG). Art. 115e ZG führt für die Zwangsmassnahmen ausdrücklich aus, dass diese angeordnet werden können, wenn das schweizerische Recht oder das Völkerrecht deren Durchführung vorsieht und erklärt insbesondere Art. 45 bis 60 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsstrafrecht vom 22. März 1974 (VStrR, SR 313.0) für anwendbar (Art. 115e Abs. 2 ZG). Auf die Rechtsgrundlagen von Art. 115e ZG sowie Art. 45 bis 60 VStrR stützt sich explizit die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung und in der Schlussverfügung. Gemäss der Botschaft vom 6. Juli 2011 zum Erlass eines Steueramtshilfegesetzes (nachfolgend: Botschaft StAhiG), welche auch die Änderung von Art. 115e ZG in der nun geltenden Fassung umfasste, wollte der Gesetzgeber mit Art. 115e ZG die Arten möglicher Zwangsmassnahmen nicht einschränken (vgl. BBl 2011 6193 ff., 6227).

##### **E. 4.4.2.1**

Für die im vorliegenden Fall relevante Vornahme einer Durchsuchung von Grundstücken, Einfriedungen und Bauten verweist auch Art. 107 Abs. 3 ZG auf Art. 48 VStrR. Art. 48 VStrR erlaubt die Durchsuchung von Wohnungen und andere Räume sowie unmittelbar zu einem Hause gehörende umfriedete Liegenschaften, wenn es wahrscheinlich ist, dass sich die beschuldigte Person darin verborgen hält oder dass sich Gegenstände oder Vermögenswerte, die der Beschlagnahme unterliegen, oder Spuren der Widerhandlung darin befinden (Art. 48 Abs. 1 VStrR). Die Durchsuchung erfolgt dabei aufgrund eines schriftlichen Befehls des Direktors oder Chefs der beteiligten Verwaltung (Art. 48 Abs. 3 VStrR). Im vorliegenden Fall wurde der schriftliche Hausdurchsuchungsbefehl am 26. Juni 2019 korrekt vom Chef der Hauptabteilung Zollfahndung und Vizedirektor des BAZG (digital) signiert. Die beschuldigte Person darf nach Art. 48 Abs. 2 VStrR im Rahmen einer

Hausdurchsuchung nötigenfalls ebenfalls durchsucht werden und nach Art. 51 VStrR in Verbindung mit Art. 52 VStrR auch vorläufig festgenommen werden. Daneben nennt das Zollgesetz weitere Zwangsmassnahmen. Als zulässige Massnahmen zum Zweck der Herausgabe von Informationen, Unterlagen, Gegenständen oder Vermögenswerten dürfen nach dem Zollgesetz diejenigen Massnahmen durchgeführt werden, die im schweizerischen Recht vorgesehen sind und die im Zollrecht oder in den nichtzollrechtlichen Erlassen des Bundes angewendet werden können (Art. 115c ZG). Das BAZG darf demnach insbesondere auch Anhaltungen und Abtastungen von Personen vornehmen (Art. 101 ZG), die Identität einer Person festhalten (Art. 103 ZG), die vorläufige Sicherstellung sowie Rückgabe und Einziehung von Gegenständen vornehmen (Art. 104 ZG), die Abführung und vorläufige Festnahme einer Person veranlassen (Art. 105 ZG), Waffen tragen und Waffen gebrauchen (Art. 106 ZG). Nach Art. 108 ZG ist auch der Einsatz von Bildaufnahme-, Bildaufzeichnungs- und anderen Überwachungsgeräten zulässig. Das BAZG kann nach Art. 108 Abs. 1 ZG ausdrücklich automatische Bildaufnahme- und Bildaufzeichnungsgeräte sowie andere Überwachungsgeräte einsetzen, um unerlaubte Grenzübertritte oder Gefahren für die Sicherheit im grenzüberschreitenden Verkehr frühzeitig zu erkennen (Bst. a) oder namentlich zur Fahndung sowie zur Überwachung von Räumen mit Wertsachen, von Räumen mit abgeführten oder vorläufig festgenommenen Personen und von Zollfreilagern (Bst. b). Nach Art. 108 Abs. 2 ZG regelt der Bundesrat die Einzelheiten, welche wiederum in der Verordnung vom 4. April 2007 über den Einsatz von Bildaufnahme-, Bildaufzeichnungs- und anderen Überwachungsgeräten durch das BAZG niedergeschrieben sind (SR 631.053). Gemäss Art. 4 Abs. 1 Bst. b i.V.m. Art. 2 Abs. 1 Bst. c dieser Verordnung kann das BAZG zur Fahndung Geräte einsetzen, die Fahrzeuge und Gegenstände lokalisieren und den jeweiligen Standort aufzeichnen (Funkpeilung, Ortung oder GPS-Ortung).

#### **E. 4.4.2.2**

Mit Bezug auf die ersuchten Ermittlungsmittel verfügte das BAZG demnach über ausreichende gesetzliche Grundlagen. Damit erschliesst sich dem Bundesverwaltungsgericht nicht, inwieweit die Beschwerdeführerin die Erlangung sämtlicher Daten, Informationen und Unterlagen, insbesondere die durchgeführte Hausdurchsuchung, als rechtswidrig erblicken kann und eine entsprechende Rechtsgrundlage fehlen könnte, wäre doch neben den soeben genannten einschlägigen Zwangsmitteln von Art. 45 ff. VStrR und denjenigen von Art. 101 ff. Zollgesetz nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung - entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführerin - ohnehin die Schweizerische Strafprozessordnung (StPO, SR 312) analog anwendbar und damit insbesondere die in Art. 196 ff. geregelten Zwangsmassnahmen, soweit das VStrR einzelne Fragen im Rahmen der Zwangsmassnahmen nicht abschliessend regelt (BGE 139 IV 246 E. 1.2 und Urteile des BGer 1B\_91/2019 vom 11. Juni 2019 E. 2.1, 1B\_487/2018 vom 6. Februar 2019 E. 2.1 sowie das Urteil des BVGer A-5306/2019 vom 24. November 2021 E. 3.3). Bezüglich des Einsatzes von GPS-Peilsender an den Fahrzeugen der beschuldigten Person stütze sich die Vorinstanz zu Recht auf Art. 4 Abs. 1 Bst. b i.V.m. Art. 2 Abs. 1 Bst. c der Verordnung vom 4. April 2007 über den Einsatz von Bildaufnahme-, Bildaufzeichnungs- und anderen Überwachungsgeräten. Die von der Beschwerdeführerin beantragte Einholung der von der Vorinstanz erhobenen GPS-Daten bei der Vorinstanz kann in antizipierter Beweiswürdigung unterbleiben (zur antizipierten Beweiswürdigung siehe statt vieler: Urteil des BVGer A-2292/2019 vom 6. November 2019 E. 1.5 [das BGer ist auf eine dagegen erhobene Beschwerde mit Urteil 2C\_1013/2019 vom 16. Dezember

2019 nicht eingetreten]), weil daraus kein Erkenntnisgewinn für das vorliegende Amtshilfeverfahren erzielt werden könnte.

#### **E. 4.4.2.3**

Im Übrigen erweist sich die von der Beschwerdeführerin erhobene Rüge betreffend die fehlende Rechtsmittelbelehrung beim Durchsuchungsbefehl ebenfalls als unbegründet. Lässt die fehlende Rechtsmittelbelehrung doch die Hausdurchsuchung nicht als unrechtmässig erscheinen. Zum einen waren die beschuldigte Person und die Beschwerdeführerin bereits zu diesem Zeitpunkt anwaltlich vertreten. Das zur Verfügung stehende Rechtsmittel ergibt sich ohne Weiteres aus dem Gesetz, das dem Anwalt bekannt sein musste (Urteil des Bundesgerichts 1P.279/2002 vom 6. November 2002 E. 2). Zum anderen konnte die Beschwerdeführerin die Rügen bezüglich des Durchsuchungsbefehls - wie sie selber ausführt - in der Beschwerde an das Bundesstrafgericht im Rahmen des Entsiegelungsverfahrens vorbringen (s. hierzu auch BGE 119 IV 330 E. 1c). Damit ist ihr aus der fehlenden Rechtsmittelbelehrung insoweit kein erkennbarer Rechtsnachteil erwachsen.

#### **E. 4.4.3.1**

Jede Zwangsmassnahme muss auch verhältnismässig sein und nicht weiter gehen, als es das öffentliche Interesse erfordert (Art. 36 Abs. 2 und Abs. 3 BV sowie auch Art. 45 Abs. 1 VStrR; vgl. auch den Beschluss des BStGer BV.2011.12 vom 8. November 2011 E. 2.2). Im Untersuchungsbericht vom 14. August 2019 wurde festgehalten, dass die beschuldigte Person nach erfolgter Anhaltung durch Mitarbeiter des BAZG an das Wohndomizil überführt wurde und ihr der Grund der Vorsprache sowie die entsprechende Eintretensverfügung eröffnet wurde. Im Einvernahmeprotokoll vom 14. August 2019 antwortet die beschuldigte Person auf entsprechende Frage der Vorinstanz ausdrücklich, dass es ihr gut gehe.

#### **E. 4.4.3.2**

Aufgrund der Akten ist nicht erstellt, dass das BAZG unverhältnismässig vorging. Die Behauptung der Beschwerdeführerin, dass die Anhaltung vor der durchgeführten Hausdurchsuchung als «Exzess» zu bezeichnen und dass das Vorgehen der Vorinstanz rechtswidrig und strafrechtlich relevant sei, ist nicht weiter belegt. Es fehlen sowohl im Untersuchungsbericht als auch im Einvernahmeprotokoll vom 14. August 2019 diesbezügliche Anhaltspunkte. Ohnehin wären diese Vorbringen nicht im Rahmen des Amtshilfeverfahrens zu prüfen, sondern allenfalls über ein zu führendes Strafverfahren, allerdings sind entsprechende Strafanzeigen oder Strafanträge weder aktenkundig noch durch die Beschwerdeführerin in irgendeiner Form geltend gemacht. Das vorliegende Amtshilfeverfahren ist nicht nur vom Ausgang des eingeleiteten Verfahrens des ZFA Berlin unabhängig, sondern eben auch von einem allfälligen anderen zu führenden Strafverfahren. Ein Amtshilfe- und ein strafrechtliches Ermittlungsverfahren weisen nämlich verschiedene Zwecke auf. Während es sich beim Ermittlungsverfahren um ein Verfahren handelt, dessen Ziel es ist, den für eine Straftat relevanten Sachverhalt festzustellen (vgl. das Urteil des BGer 6B\_810/2017 vom 9. November 2017 E. 2.4.2), soll die Amtshilfe den Informationsaustausch mit Hinblick auf die Durchführung des innerstaatlichen Rechts der Vertragsstaaten ermöglichen (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.3). Damit erübrigen sich im vorliegenden Amtshilfeverfahren weitere Abklärungen und auch die beantragten Zeugeneinvernahmen, da die umfassende Beweiswürdigung nicht Aufgabe des

Amtshilfeverfahrens bildet. Vom Sachrichter kann nämlich nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung erwartet werden, dass er in der Lage ist, die unzulässigen Beweise von den zulässigen zu unterscheiden und sich bei der Würdigung ausschliesslich auf Letztere zu stützen (vgl. BGE 141 IV 289 E. 1.2). Dies muss auch für den zuständigen Sachrichter in Deutschland gelten, denn die Beschwerdeführerin macht weder geltend noch belegt sie, dass der Einwand der Unverwertbarkeit eines Beweises nicht im deutschen Strafverfahren vorgebracht werden könnte bzw. ihr auf krasse Weise im ausländischen Verfahren ein ausreichender Rechtsschutz vorenthalten würde (s. hierzu auch das Urteil des BVGer A-1883/2021 vom 22. Februar 2022 E. 3.7.2 und E. 4.8.3 sowie Art. 4 BBA). Damit hat der eigentliche Sachrichter in Deutschland die entsprechende Beweiswürdigung vorzunehmen und allenfalls das von der Beschwerdeführerin vorgebrachte Beweisverwertungsverbot zu prüfen (vgl. BGE 143 IV 387 E. 4.4 und das Urteil des BGer 1B\_351/2012 vom 20. September 2012 E. 2.3.2 f. sowie Damian K. Graf, in: Frank/Eicker/Markwalder/Achermann (Hrsg.), Basler Kommentar Verwaltungsstrafrecht, 2020, Art. 51 N. 95; s. hierzu auch Art. 339 Abs. 2 Bst. d StPO).

#### **E. 4.5**

Schliesslich ist der Beschwerdeführerin hinsichtlich ihrer Rügen betreffend den Entscheid des Bundesstrafgerichts RR.2019.220 vom 25. Mai 2020 entgegen zu halten, dass das Bundesverwaltungsgericht nicht zuständig ist zur Überprüfung des genannten Entscheids. Das Bundesstrafgericht hatte als Entsiegelungsgericht in einem internationalen Amtshilfeverfahren nach dem BBA nicht darüber zu befinden, ob dem Amtshilfeersuchen zu entsprechen ist oder nicht, sondern ausschliesslich zu beurteilen, ob Geheimhaltungsinteressen gegenüber dem Ermittlungsinteresse des ersuchenden Staates überwiegen (Entscheid des BStGer RR.2019.220 vom 25. Mai 2020 E. 3.4). Es ist daher auf die Rügen der Beschwerdeführerin, welche sich mit dem genannte Urteil des Bundesstrafgerichts befassen, nicht weiter einzugehen.

#### **E. 4.6**

Eventualiter beantragt die Beschwerdeführerin schliesslich die Rückweisung der Sache an die Vorinstanz unter der Auflage der vollständigen und uneingeschränkten Akteneinsicht. Die Vorbringen der Beschwerdeführerin sind jedoch nicht stichhaltig. Der Beschwerdeführerin ist nämlich nicht nur im vorinstanzlichen Verfahren mit den Schreiben vom 27. August 2019 und vom 4. September 2019 Akteneinsicht und die Möglichkeit zur Stellungnahme gegeben worden, sondern es ist ihr ebenfalls im vorliegenden Beschwerdeverfahren vollumfängliche Akteneinsicht gewährt worden. Richtig ist, dass die Beschwerdeführerin vor der Vorinstanz keine Einsicht in das Ergänzungsersuchen vom 27. Juni 2019 (act. 07.01.07) und die Mitteilung des Forensikers des fedpol vom 20. November 2019 erhalten hat. Ob es sich dabei um ein Versehen der Vorinstanz respektive um interne Akten gehandelt hat, kann offen bleiben, hat doch die Beschwerdeführerin im vorliegenden Beschwerdeverfahren u.a. Einsicht in die vorgenannten Unterlagen erhalten. Eine allfällige Verletzung des rechtlichen Gehörs wäre damit ohnehin geheilt, weil die allfällige Verletzung nicht besonders schwer wiegt und das Bundesverwaltungsgericht sowohl den Sachverhalt als auch die Rechtslage frei zu überprüfen vermag (E. 3.4).

#### **E. 4.7**

Zusammenfassend ist die Schlussverfügung der Vorinstanz als rechtmässig zu bestätigen und die Amtshilfe zu erteilen. Die Beschwerde ist mithin abzuweisen.

### **E. 5.1**

Ausgangsgemäss hat die unterliegende Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf CHF 5'000.- festzusetzen (vgl. Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Die allfällige geringfügige Verletzung des rechtlichen Gehörs vor der Vorinstanz rechtfertigt keine andere Kostenverlegung. Der einbezahlte Kostenvorschuss in derselben Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

### **E. 5.2**

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).

### **E. 6**

Das Bundesverwaltungsgericht entscheidet auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe im Bereich der Zölle und der Mehrwertsteuer endgültig, wenn die Amtshilfe wie im vorliegenden Fall ihre völkerrechtliche Grundlage im BBA hat (Art. 115i Abs. 3 ZG; vgl. auch Art. 83 Bst. h des Bundesgesetzes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]; Urteile des BVGer A-6205/2018 vom 23. September 2019 E. 6, A-7596/2016 vom 23. Februar 2018 E. 6, A-1531/2015 vom 26. Juni 2015 E. 5; vgl. Botschaft StAhiG, BBl 2011 6193 ff., 6228 sowie Beusch/Imstepf, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015, Art. 75a MWSTG N. 5, 12 und 16). Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.

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